

NGHIÊN CỨU LẬP PHÁP

ISSN 1859 - 2953

www.nclp.org.vn

VIỆN NGHIÊN CỨU LẬP PHÁP THUỘC ỦY BAN THƯỜNG VỤ QUỐC HỘI



KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC



HỘI THẢO

DỰ ÁN LUẬT KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC (SỬA ĐỔI)

Thành phố Hồ Chí Minh, Ngày 23 tháng 5 năm 2014

Số 09 (289)

Kỳ 1 - Tháng 05/2015

Số chuyên đề:

HOÀN THIỆN PHÁP LUẬT VỀ KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC THEO HIẾN PHÁP NĂM 2013

NGHIÊN CỨU LẬP PHÁP

www.nclp.org.vn

Mục lục 5/2015

Lời giới thiệu

TS. Nguyễn Hữu Vạn

- 4** Quan điểm và nội dung cơ bản sửa đổi, bổ sung Luật kiểm toán nhà nước

TS. Nguyễn Hữu Vạn

- 11** Thẩm quyền ban hành văn bản quy phạm pháp luật của Tổng Kiểm toán nhà nước

TS. Cao Tấn Khổng

- 15** Phạm vi và nội dung hoạt động của Kiểm toán nhà nước

PGS, TS. Đặng Văn Thanh

- 22** Một số vấn đề cần làm rõ trong dự án Luật Kiểm toán nhà nước (sửa đổi)

TS. Tạ Quang Ngọc

- 27** Kiểm toán thuế và một số kiến nghị hoàn thiện Dự thảo Luật Kiểm toán nhà nước (sửa đổi)

PGS, TS. Lê Huy Trọng

- 32** Kiểm toán việc quản lý, sử dụng vốn, tài sản nhà nước tại các doanh nghiệp và kiến nghị sửa đổi Luật kiểm toán nhà nước

Ths. Đặng Thế Vinh

- 36** Kiểm toán doanh nghiệp trong điều kiện thực hiện Luật Doanh nghiệp và kiến nghị sửa đổi, bổ sung Luật Kiểm toán nhà nước

Ths. Nguyễn Hồng Long - ThS. Đỗ Thị Lan Hương

- 42** Quy định về trách nhiệm của các cơ quan, tổ chức đối với hoạt động kiểm toán nhà nước và kiến nghị sửa đổi Luật Kiểm toán nhà nước

PGS, TS. Hoàng Văn Tú

- 46** Những vấn đề về tổ chức, nhân sự cần được sửa đổi, bổ sung trong Luật kiểm toán nhà nước

Tạ Thị Yên

- 51** Cần thống nhất một số nội dung của Luật Kiểm toán nhà nước với các văn bản pháp quy khác

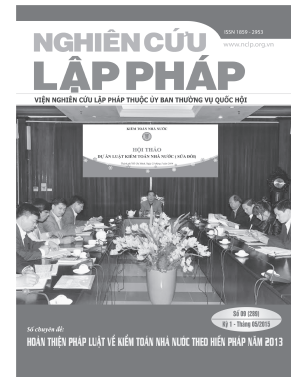
PGS, TS. Chúc Anh Tú - CN. Lê Thị Huyền

- 56** Hoàn thiện Luật Kiểm toán nhà nước và một số luật liên quan theo tinh thần Hiến pháp năm 2013

Nguyễn Văn Hoan

- 60** Kiến nghị hoàn thiện pháp luật về giám sát ngân sách nhà nước

ThS. Khuất Việt Hải



HỘI ĐỒNG BIÊN TẬP:

PGS. TS. ĐINH XUÂN THẢO (CHỦ TỊCH)
GS, TSKH. ĐÀO TRỌNG THI
GS, TS. PHAN TRUNG LÝ
TS. NGUYỄN SĨ DŨNG
GS, TS. TRẦN NGỌC ĐƯỜNG
TS. NGÔ ĐỨC MẠNH
TS. DƯƠNG NGỌC NGUU
PGS, TS. ĐINH VĂN NHẢ
PGS, TS. TRẦN ĐÌNH NHẢ
PGS, TS. HOÀNG VĂN TÚ
TS. PHẠM VĂN HÙNG

TỔNG BIÊN TẬP

TS. PHẠM VĂN HÙNG

TRỤ SỞ:

27A VÕNG THỊ - TÂY HỒ - HÀ NỘI
ĐT: 080-43362 / 44078
FAX: 080-48486
Email: nclp@qh.gov.vn
Website: www.nclp.org.vn

THIẾT KẾ:

HOÀNG NHI

GIẤY PHÉP XUẤT BẢN:

Số 438/GP-BTTTT NGÀY 29-10-2013
CỦA BỘ THÔNG TIN VÀ TRUYỀN THÔNG

PHÁT HÀNH - QUẢNG CÁO

HÀ NỘI: 080-43363

TÀI KHOẢN:

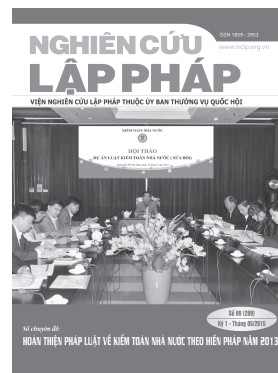
0011000467735
TẠP CHÍ NGHIÊN CỨU LẬP PHÁP
NGÂN HÀNG TM CỔ PHẦN
NGOẠI THƯƠNG VIỆT NAM

IN TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN IN TÂY HỒ

GIÁ: 19.500 ĐỒNG

NGHIÊN CỨU LẬP PHÁP

www.nclp.org.vn



Legis 5/2015

- 3** Preface
Dr. Nguyen Huu Van
- 4** The viewpoints and basic content of the amendments and supplementation of the Law on State Audit
Dr. Nguyen Huu Van
- 11** Competence of the State Auditor General in promulgating the legal documents
Dr. Cao Tan Khong
- 15** The scope and content of the State Audit's activities
Prof, Dr. Dang Van Thanh
- 22** A number of issues need to be clarified in the draft Law on State Audit (Amendment)
Dr. Ta Quang Ngoc
- 27** Tax audits and some recommendations to improve the draft Law on State Audit (as amended)
Prof, Dr. Le Huy Trong
- 32** Auditing the management and use of state capital and assets in enterprises and proposals for amending the Law on State Audit
LLM. Dang The Vinh
- 36** Auditing state-owned enterprises in the context of corporate law implementation
LLM. Nguyen Hong Long - LLM. Do Thi Lan Huong
- 42** Regulations on responsibilities of agencies, organizations in State auditing and proposals for amending the Law on State Audit
Prof, Dr. Hoang Van Tu
- 46** Organization and personnel of the State Audit - The raised issues while conducting research, amending and supplementing the Law on State Audit
Ta Thi Yen
- 51** Certain issues of the Law on State Audit that must be in conformity with other legal documents
Prof, Dr. Chuc Anh Tu - Le Thi Huyen
- 56** Completing the Law on State Audit and some other relating laws in the spirit of the Constitution in 2013
Nguyen Van Hoan
- 60** Recommendations for perfecting the legislation on supervision of state budget
LLM. Khuat Viet Hai

EDITORIAL:

Prof, Dr. DINH XUAN THAO (Chairman)
Prof, Dr. DAO TRONG THI
Prof, Dr. PHAN TRUNG LY
Dr. NGUYEN SI DUNG
Prof, Dr. TRAN NGOC DUONG
Dr. NGO DUC MANH
Dr. DUONG NGOC NGUU
Prof, Dr. DINH VAN NHA
Prof, Dr. TRAN DINH NHA
Prof, Dr. HOANG VAN TU
Dr. PHAM VAN HUNG

EDITOR-IN-CHIEF:

Dr. PHAM VAN HUNG

OFFICE:

27A VONG THI - TAY HO - HA NOI
ĐT: 080-43362 / 44078
FAX: 080-48486
Email: nclp@qh.gov.vn
Website: www.nclp.org.vn

DESIGN:

HOANG NHI

LICENSE OF PUBLISMENT:

N^o 438/GP-BTTTT DATE 29-10-2013
MINISTRY OF INFORMATION
AND COMMUNICATION

DISTRIBUTION:

HA NOI: 080-43363

ACCOUNT NUMBER:

0011000467735
LEGISLATIVE STUDY MAGAZINE
VIETCOMBANK

PRINTED BY: TAYHO PRINTING
JOINT STOCK COMPANY

Price: 19,500 VND

LỜI GIỚI THIỆU SỔ CHUYÊN ĐỀ “HOÀN THIỆN PHÁP LUẬT VỀ KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC THEO HIẾN PHÁP NĂM 2013”

Hiến pháp nước Cộng hòa XHCN Việt Nam đã được thông qua tại kỳ họp thứ 6 Quốc hội khóa XIII. Đây là một sự kiện chính trị - pháp lý có tính lịch sử, mở ra một thời kỳ mới của công cuộc xây dựng và bảo vệ Tổ quốc.

Trong Hiến pháp, địa vị pháp lý của Kiểm toán nhà nước (KTNN) và Tổng KTNN được quy định tại Điều 118 với nội dung: “KTNN là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công; Tổng KTNN là người đứng đầu KTNN, do Quốc hội bầu. Nhiệm kỳ của Tổng KTNN do luật định. Tổng KTNN chịu trách nhiệm và báo cáo kết quả kiểm toán, báo cáo công tác trước Quốc hội; trong thời gian Quốc hội không họp chịu trách nhiệm và báo cáo trước Ủy ban thường vụ Quốc hội; Tổ chức, nhiệm vụ và quyền hạn cụ thể của KTNN do luật định”. Việc quy định về KTNN trong Hiến pháp là sự ghi nhận những thành tựu của KTNN trong hơn 20 năm xây dựng và phát triển; đồng thời, thể hiện sự quan tâm của Đảng, Quốc hội, Chính phủ đối với hoạt động và sự nghiệp của KTNN. Việc bổ sung thiết chế độc lập là KTNN trong Hiến pháp đã góp phần bảo đảm hiệu lực, hiệu quả và tính minh bạch trong việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công, phù hợp nguyên tắc quyền lực nhà nước là thống nhất, có sự phân công, phối hợp và kiểm soát giữa các cơ quan trong việc thực hiện các quyền lập pháp, hành pháp, tư pháp và phù hợp với thông lệ quốc tế. Với vị thế là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện kiểm toán việc quản lý tài chính, tài sản công, KTNN đóng vai trò quan trọng bảo đảm tính minh bạch trong quản trị quốc gia, góp phần bảo đảm tính dân chủ và quyền làm chủ của nhân dân.

Các quy định của Hiến pháp là nền tảng pháp lý quan trọng để tiếp tục hoàn thiện pháp luật về vị trí, chức năng, nhiệm vụ, tổ chức, nguyên tắc hoạt động của KTNN. Hiện nay, Luật KTNN đang được sửa đổi, bổ sung để phù hợp với Hiến pháp và đáp ứng các yêu cầu của thực tiễn. Tạp chí Nghiên cứu Lập pháp và Kiểm toán nhà nước phối hợp phát hành Sổ chuyên đề đặc biệt bàn về “*Hoàn thiện pháp luật về KTNN theo Hiến pháp năm 2013*”, với các bài viết của những chuyên gia, nhà nghiên cứu khoa học và các nhà quản lý có nhiều kinh nghiệm cả trên phương diện lý luận và thực tiễn về KTNN. Chúng tôi hy vọng, đây sẽ là tài liệu tham khảo hữu ích phục vụ các vị đại biểu Quốc hội, các cơ quan, tổ chức, các nhà nghiên cứu, hoạch định chính sách pháp luật cũng như quý vị bạn đọc quan tâm tới thiết chế KTNN, đặc biệt là trong dịp Quốc hội xem xét, cho ý kiến vào Dự án Luật KTNN (sửa đổi) lần này.

Trân trọng giới thiệu tới Quý bạn đọc!

TỔNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC



TS. NGUYỄN HỮU VĂN

QUAN ĐIỂM VÀ NỘI DUNG CƠ BẢN SỬA ĐỔI, BỔ SUNG LUẬT KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

TS. NGUYỄN HỮU VẠN
ỦY VIÊN BCH TRUNG ƯƠNG ĐẢNG,
TỔNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

Ngày 28/11/2013, tại kỳ họp thứ 6, Quốc hội khóa XIII đã thông qua Hiến pháp nước Cộng hòa XHCN Việt Nam. Với bản Hiến pháp này, địa vị pháp lý của Kiểm toán nhà nước (KTNN) và Tổng KTNN được quy định tại Điều 118 với nội dung: “1. KTNN là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công; 2. Tổng KTNN là người đứng đầu KTNN, do Quốc hội bầu. Nhiệm kỳ của Tổng KTNN do luật định. Tổng KTNN chịu trách nhiệm và báo cáo kết quả kiểm toán, báo cáo công tác trước Quốc hội; trong thời gian Quốc hội không họp chịu trách nhiệm và báo cáo trước Ủy ban thường vụ Quốc hội (UBTVQH); 3. Tổ chức, nhiệm vụ và quyền hạn cụ thể của KTNN do luật định”.

Việc quy định về KTNN trong Hiến pháp là sự ghi nhận về những thành tựu của KTNN trong hơn 20 năm xây dựng và phát triển; đồng thời, thể hiện sự quan tâm của Đảng, Quốc hội, Chính phủ đối với hoạt động và sự nghiệp của KTNN. Việc bổ sung thiết chế độc lập là KTNN trong Hiến pháp đã góp phần bảo đảm hiệu lực, hiệu quả và tính minh bạch trong hoạt động của các cơ quan, tổ chức quản lý, sử dụng tài chính, tài

sản công, phù hợp nguyên tắc quyền lực nhà nước là thống nhất, có sự phân công, phối hợp và kiểm soát giữa các cơ quan trong việc thực hiện các quyền lập pháp, hành pháp, tư pháp và phù hợp với thông lệ quốc tế. Với vị thế là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện kiểm toán việc quản lý tài chính, tài sản công, KTNN đóng vai trò quan trọng bảo đảm tính minh bạch trong quản trị quốc gia, góp phần bảo đảm tính dân chủ và quyền làm chủ của nhân dân.

Việc triển khai thi hành Hiến pháp đã đặt ra yêu cầu sửa đổi, bổ sung toàn diện Luật KTNN nhằm nâng cao tính độc lập trong tổ chức và hoạt động của KTNN phù hợp theo nguyên tắc đã được ghi nhận trong Hiến pháp là “Độc lập và chỉ tuân theo pháp luật”.

Luật KTNN được Quốc hội khóa XI, kỳ họp thứ bảy thông qua ngày 14/6/2005, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2006. Sau hơn 09 năm thực hiện, bên cạnh những kết quả đã đạt được, Luật KTNN đã bộc lộ một số tồn tại, hạn chế cần phải được sửa đổi, bổ sung cho phù hợp, như: quy định về địa vị pháp lý của KTNN chưa tương xứng với vị trí, vai trò của KTNN; phạm vi kiểm toán chưa bao quát hết việc kiểm tra, kiểm soát mọi nguồn lực tài chính, tài sản công; chưa

quy định đầy đủ về trách nhiệm của các cơ quan, tổ chức, cá nhân đối với hoạt động KTNN; chưa có sự tương thích về một số quy định giữa Luật KTNN với các luật liên quan, như: Luật Tổ chức Quốc hội, Luật Phòng, chống tham nhũng, Luật Ngân sách nhà nước (NSNN) ...

Xuất phát từ những yêu cầu trên đây, việc sửa đổi, bổ sung Luật KTNN là cần thiết nhằm cụ thể hóa các quy định của Hiến pháp về KTNN; đồng thời, khắc phục những tồn tại bất cập của Luật KTNN hiện hành. Trên cơ sở Nghị quyết số 20/2011/QH13, Nghị quyết số 472/NQ-UBTVQH13, KTNN đã được Quốc hội, UBTVQH giao chủ trì, phối hợp với các bộ, ngành hữu quan soạn thảo Dự án Luật KTNN (sửa đổi). Đến nay, Dự án Luật KTNN đã được gửi xin ý kiến các Đoàn đại biểu Quốc hội và dự kiến trình Quốc hội xem xét, thông qua tại kỳ họp thứ 9 tháng 6/2015.

Quan điểm và những nội dung chủ yếu trong việc sửa đổi, bổ sung Luật KTNN được thể hiện như sau:

Mục tiêu, quan điểm và nguyên tắc sửa đổi Luật KTNN

Việc xây dựng Luật KTNN (sửa đổi) nhằm cụ thể hóa các quy định về KTNN trong Hiến pháp năm 2013; tạo cơ sở pháp lý cho tổ chức và hoạt động của KTNN bảo đảm thiết chế KTNN có đủ năng lực phục vụ việc kiểm tra, giám sát của Nhà nước trong việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công.

Quá trình sửa đổi Luật KTNN đã quán triệt các quan điểm, nguyên tắc:

Một là, thể chế hóa đầy đủ và toàn diện các quan điểm, chủ trương, đường lối của Đảng về phát triển KTNN; phát triển KTNN thành công cụ trọng yếu và hữu hiệu của Đảng và Nhà nước trong kiểm tra, kiểm soát việc quản lý và sử dụng tài chính, tài sản công; hỗ trợ, phục vụ đắc lực cho hoạt động của Quốc hội, Hội đồng nhân dân trong thực hiện chức năng giám sát và quyết định các

vấn đề quan trọng của đất nước, của các địa phương;

Hai là, bảo đảm tính độc lập cao đối với hoạt động KTNN, phù hợp với quy định của Hiến pháp, tương xứng vị trí, vai trò của KTNN với tư cách là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật;

Ba là, kế thừa những quy định còn phù hợp của Luật KTNN hiện hành; sửa đổi, bổ sung hoặc bãi bỏ những quy định không còn phù hợp với thực tế hoạt động KTNN; bảo đảm sự thống nhất và tương thích giữa Luật KTNN với các luật khác có liên quan trong hệ thống pháp luật của Nhà nước;

Bốn là, cụ thể hóa, làm rõ hơn phạm vi, đối tượng kiểm toán của KTNN bảo đảm bao quát đầy đủ nhiệm vụ của KTNN đối với việc kiểm tra, kiểm soát việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công;

Năm là, tiếp thu có chọn lọc kinh nghiệm quốc tế và khuyến cáo của Tổ chức quốc tế Các cơ quan kiểm toán tối cao (INTOSAI) về tổ chức và hoạt động của KTNN phù hợp với thực tiễn của Việt Nam.

Những nội dung cơ bản sửa đổi, bổ sung Luật KTNN

Dự thảo Luật KTNN (sửa đổi) được dự kiến với 9 chương, 73 điều. So với Luật KTNN hiện hành, dự thảo Luật tăng 1 chương, giảm 01 điều, cụ thể: (i) Dự kiến bỏ 07 điều (Mục đích hoạt động của KTNN - Điều 3; Điều ước quốc tế - Điều 11; Địa vị pháp lý của KTNN - Điều 13; Nội dung kiểm toán báo cáo tài chính - Điều 37; Nội dung kiểm toán tuân thủ - Điều 38; Nội dung kiểm toán hoạt động - Điều 39; Kiểm toán lĩnh vực an ninh, quốc phòng. Một số điều được ghép vào điều khác cho phù hợp logic); (ii) Sửa đổi, bổ sung 52 điều (trong đó bổ sung mới 11 điều) gồm các nội dung: Tiêu chuẩn bổ nhiệm ngạch kiểm toán viên, kiểm toán viên chính, kiểm toán viên cao cấp; Bãi nhiệm kiểm toán viên nhà nước; Miễn nhiệm kiểm toán viên nhà nước; Tiêu chuẩn Trưởng

Đoàn kiểm toán, Phó trưởng Đoàn kiểm toán và Tổ trưởng Tổ kiểm toán; bổ sung 05 điều mới trong chương VII gồm: Quốc hội với KTNN; Chính phủ với KTNN; trách nhiệm của cơ quan điều tra, Viện Kiểm sát nhân dân, Tòa án nhân dân; trách nhiệm của Hội đồng nhân dân; trách nhiệm của Ủy ban nhân dân. Về nội dung, Luật KTNN tập trung sửa đổi, bổ sung những vấn đề cơ bản sau đây:

Thứ nhất, xác định phạm vi, đối tượng kiểm toán phù hợp quy định của Hiến pháp

Quy định về phạm vi và đối tượng kiểm toán của KTNN trong các văn bản pháp luật hiện hành chưa đầy đủ, chưa bao quát hết các nguồn lực tài chính, tài sản công. Căn cứ quy định của Hiến pháp, khuyến cáo của INTO-SAI và từ thực tiễn hoạt động kiểm toán ở nước ta trong thời gian qua, Luật cần bổ sung quy định theo hướng ở đâu có tài chính, tài sản công thì ở đó cần phải được kiểm toán. Để làm được việc này, việc sửa đổi, bổ sung Luật KTNN cần làm rõ các vấn đề sau đây:

- *Cần xác định rõ nội hàm của “tài chính, tài sản công” thuộc đối tượng kiểm toán của KTNN:* Để làm rõ nội hàm của “tài chính, tài sản công” thuộc đối tượng kiểm toán của KTNN theo quy định của Hiến pháp tại Điều 118, “KTNN thực hiện kiểm toán đối với việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công” trong điều kiện chưa có luật nào quy định đầy đủ về tài chính, tài sản công. Dựa trên cơ sở quy định tại Điều 53 và Điều 55 của Hiến pháp, Luật sửa đổi theo hướng chi tiết hóa giải thích 02 thuật ngữ trên tại khoản 2 và khoản 3 Điều 4 như sau: “Tài chính công bao gồm: NSNN; dự trữ quốc gia; các quỹ tài chính nhà nước ngoài ngân sách; tài chính của các cơ quan nhà nước, đơn vị vũ trang nhân dân, đơn vị sự nghiệp công lập, đơn vị cung cấp dịch vụ, hàng hóa công, các tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức chính trị - xã hội - nghề nghiệp, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp có sử dụng kinh phí, ngân quỹ nhà nước; phần vốn nhà nước tại các doanh

nh nghiệp; các khoản nợ công”; “Tài sản công bao gồm: đất đai; tài nguyên nước; tài nguyên khoáng sản; nguồn lợi ở vùng biển, vùng trời; rừng quốc gia, danh lam thắng cảnh quốc gia, di sản quốc gia; tài sản nhà nước tại cơ quan nhà nước, đơn vị vũ trang nhân dân, đơn vị sự nghiệp công lập, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức chính trị xã hội - nghề nghiệp, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp; tài sản công được giao cho các doanh nghiệp quản lý và sử dụng; tài sản dự trữ nhà nước, tài sản thuộc kết cấu hạ tầng phục vụ lợi ích công cộng; các tài sản khác do Nhà nước đầu tư, quản lý thuộc sở hữu toàn dân do Nhà nước đại diện chủ sở hữu và thống nhất quản lý”.

Luật hiện hành quy định: “Đối tượng kiểm toán của KTNN là hoạt động có liên quan đến quản lý, sử dụng...”. Luật hiện nay quy định về đối tượng KTNN là “... hoạt động có liên quan ...”. Quy định này là quá rộng, khó nhận diện đâu là hoạt động có liên quan đến toàn bộ công tác quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công, điều này dễ tạo nên nhiều cách hiểu khác nhau, do đó quá trình thực hiện Luật dẫn đến thiếu thống nhất. Vì vậy, cần quy định cụ thể, rõ ràng, dễ hiểu về đối tượng KTNN theo hướng: “Đối tượng kiểm toán của KTNN là việc quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công và các hoạt động có liên quan đến việc quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công của các đơn vị được kiểm toán”.

- *Quy định đầy đủ các đơn vị được kiểm toán:* Để kiểm toán đầy đủ việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công như quy định của Hiến pháp, đòi hỏi KTNN phải có quyền kiểm toán tất cả các cơ quan, tổ chức có quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công. Do đó, bên cạnh những đơn vị được kiểm toán như Điều 63 Luật hiện hành, Dự thảo bổ sung các cơ quan, tổ chức sau:

Đơn vị sự nghiệp công lập: Điều 63 Luật hiện hành quy định đơn vị được kiểm toán là đơn vị sự nghiệp được NSNN bảo đảm toàn

bộ hoặc một phần kinh phí. Quy định như vậy, những đơn vị sự nghiệp tự bảo đảm kinh phí hoạt động sẽ không phải đơn vị được kiểm toán, do đó KTNN không thực hiện kiểm toán đối với tài sản nhà nước đã đầu tư cho các đơn vị này. Khắc phục vấn đề này, Dự thảo thay thế đối tượng là “Đơn vị sự nghiệp được NSNN bảo đảm một phần hoặc toàn bộ kinh phí” bằng “Đơn vị sự nghiệp công lập”. Theo đó, tất cả các đơn vị sự nghiệp công lập không phân biệt có bảo đảm kinh phí hoạt động hay không đều là đơn vị được kiểm toán.

Thay thế “doanh nghiệp nhà nước” bằng “doanh nghiệp có quản lý, sử dụng vốn, tài sản nhà nước. Đối với doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ từ 50% vốn điều lệ trở xuống, Tổng KTNN quyết định lựa chọn mục tiêu, tiêu chí, nội dung và phương pháp kiểm toán phù hợp”. Quy định như vậy nhằm bảo đảm bao quát nhiệm vụ của KTNN đối với việc kiểm tra, kiểm soát tài sản nhà nước. Mở rộng hoạt động kiểm toán doanh nghiệp theo hướng vừa kiểm toán như hiện nay vừa kiểm toán việc quản lý và sử dụng vốn và tài sản nhà nước tại các doanh nghiệp mà Nhà nước không giữ cổ phần chi phối. Vì thực tế có trường hợp số vốn của Nhà nước tại doanh nghiệp có số lượng lớn nhưng tỷ lệ cổ phần không quá 50% cổ phần của doanh nghiệp. Tuy nhiên, việc quản lý, sử dụng số vốn góp của Nhà nước trong doanh nghiệp này cũng cần được kiểm soát, đánh giá. Đặc biệt, chủ trương của Đảng, Chính phủ đang đẩy mạnh công tác cổ phần hoá các doanh nghiệp nhà nước thì số doanh nghiệp mà Nhà nước có vốn góp nhưng không giữ cổ phần chi phối sẽ tăng lên.

Bổ sung đối tượng là “cơ quan quản lý, sử dụng nợ công” cho phù hợp với yêu cầu nhiệm vụ kiểm toán nợ công, phù hợp thông lệ quốc tế và yêu cầu hội nhập quốc tế ở nước ta hiện nay. Đồng thời, bảo đảm phát huy vai trò của KTNN trong việc kiểm toán để xem xét mức vay nợ và an toàn nợ công

của quốc gia; kiến nghị các biện pháp nhằm quản lý, sử dụng nợ công có hiệu quả.

Thứ hai, sửa đổi, bổ sung theo hướng bảo đảm tính độc lập trong tổ chức và hoạt động của KTNN theo Hiến pháp và khuyến cáo của INTOSAI

Ở đa số các nước trên thế giới, tính độc lập của KTNN được quy định cụ thể trong Luật Kiểm toán. Tính độc lập của KTNN thể hiện qua các nội dung được sửa đổi, bổ sung cơ bản như sau:

- Sửa đổi các quy định về Tổng KTNN:

Điều 118 Hiến pháp quy định: “KTNN do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật”. Như vậy, địa vị pháp lý của KTNN được xác lập bởi Hiến pháp, điều này bảo đảm tính độc lập về tổ chức và hoạt động của KTNN. Để phù hợp với Hiến pháp, Dự thảo Luật sửa đổi theo hướng:

Quy định rõ ràng về thẩm quyền bầu Tổng KTNN tại khoản 2, Điều 12 “Tổng KTNN do Quốc hội bầu, miễn nhiệm và bãi nhiệm theo đề nghị của UBTVQH”. Cụ thể hóa quy định của Hiến pháp, Dự thảo bổ sung một số nhiệm vụ, quyền hạn và trách nhiệm của Tổng KTNN, gồm: *Báo cáo kết quả kiểm toán, báo cáo công tác trước Quốc hội, UBTVQH; trình dự án luật, pháp; thẩm quyền ban hành văn bản quy phạm pháp luật và đề nghị UBTVQH bổ nhiệm, miễn nhiệm, cách chức đối với Phó Tổng KTNN.* Dự thảo Luật bổ sung theo hướng nâng thẩm quyền cho Tổng KTNN quyết định việc bổ nhiệm, miễn nhiệm kiểm toán viên cao cấp và luật hóa các trường hợp miễn nhiệm kiểm toán viên nhà nước.

Về nhiệm kỳ của Tổng KTNN: Giữ nguyên quy định về nhiệm kỳ của Tổng KTNN như quy định của Luật KTNN hiện hành “Nhiệm kỳ của Tổng KTNN là bảy năm, có thể được bầu lại nhưng không quá hai nhiệm kỳ liên tục” là hoàn toàn phù hợp bởi các lý do:

Một là, bảo đảm phù hợp với vị trí, vai trò của KTNN là thiết chế Hiến định độc lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, trong đó Tổng KTNN cần phải được độc lập thông qua nhiệm kỳ 7 năm, được bầu lại nhưng không quá 2 nhiệm kỳ để bảo đảm tính liên tục, “gõ đầu” trong việc đánh giá, xác nhận báo cáo quyết toán NSNN theo quy định của pháp luật về NSNN.

Hai là, Luật KTNN hiện hành tại Điều 17 quy định “nhiệm kỳ Tổng KTNN là 7 năm, được bầu lại nhưng không quá 2 nhiệm kỳ”. Đây là điểm tiến bộ của Luật KTNN, quá trình thi hành Luật gần 10 năm nay cho thấy quy định này vận hành thuận lợi, không phát sinh vướng mắc, bất cập.

Ba là, vai trò độc lập của Tổng KTNN không chỉ có ý nghĩa ở phạm vi quốc gia mà trên thế giới, yếu tố độc lập của KTNN (SAI) được đặc biệt nhấn mạnh. Ở hầu hết các nước, KTNN với tư cách là cơ quan độc lập, Luật KTNN các nước đã quy định Quốc hội bầu Tổng KTNN, trong đó thì một vài nước quy định Quốc hội thông qua với đa số phiếu và Tổng thống hoặc Nhà Vua bổ nhiệm. Các nước quy định tính độc lập của Tổng KTNN không phụ thuộc vào nhiệm kỳ của Quốc hội (có nước Tổng KTNN bổ nhiệm suốt đời, có nước 12 năm, có nước 09 năm).

Quy định về nhiệm kỳ của Tổng KTNN là 7 năm hiện được INTOSAI, ASEANSAI đánh giá cao. Do vậy, để duy trì và phát huy KTNN, đề nghị giữ nguyên theo quy định của Luật hiện hành, nhất là trong điều kiện đến năm 2018, Tổng KTNN Việt Nam giữ vai trò là Chủ tịch ASEANSAI.

Như vậy, với những nội dung quy định về nhiệm kỳ của Tổng KTNN, cơ chế bổ nhiệm, miễn nhiệm và bãi miễn chức danh Tổng KTNN; tự chủ trong công tác bổ nhiệm, miễn nhiệm các ngạch kiểm toán viên nêu trên đã bảo đảm Luật KTNN Việt Nam đã thực sự tôn trọng và quán triệt một cách đầy đủ Hiến pháp và nguyên tắc đầu tiên về tính độc lập của SAI.

- *Sửa đổi một số quy định liên quan đến hoạt động kiểm toán:*

Trong việc xây dựng kế hoạch kiểm toán: Tính độc lập được thể hiện thông qua việc KTNN tự chủ động xây dựng kế hoạch kiểm toán. Đối với nước ta, để phù hợp với quy định của Hiến pháp tại Điều 118 “Tổng KTNN chịu trách nhiệm và báo cáo kết quả kiểm toán, báo cáo công tác trước Quốc hội; trong thời gian Quốc hội không họp chịu trách nhiệm và báo cáo trước UBND” và các quy định của Luật KTNN về căn cứ quyết định kiểm toán năm, Luật sửa đổi theo hướng “Quyết định kế hoạch kiểm toán hàng năm và báo cáo Quốc hội trước khi thực hiện”. Điều này hoàn toàn phù hợp với tinh thần của Hiến pháp và đặc biệt bảo đảm tính độc lập của KTNN cũng như đáp ứng yêu cầu giám sát tối cao của Quốc hội.

Bổ sung quy định về Tổ kiểm toán: Thực tiễn hoạt động kiểm toán cho thấy vai trò của Tổ kiểm toán rất quan trọng. Hầu hết trong các Đoàn kiểm toán đều phải thành lập các Tổ kiểm toán để tiến hành các nhiệm vụ kiểm toán theo kế hoạch kiểm toán chi tiết tại các đơn vị trực thuộc đơn vị được kiểm toán, đây là đầu mối trực tiếp thu thập bằng chứng kiểm toán. Các quy định về Tổ kiểm toán tạo cơ sở pháp lý cho Tổ kiểm toán hoạt động và để KTNN kiểm soát hoạt động của Tổ kiểm toán. Bên cạnh đó, một vài cuộc kiểm toán có quy mô nhỏ nên KTNN không thành lập Tổ kiểm toán, do đó dự thảo Luật quy định bổ sung quy định “Tùy thuộc vào quy mô cuộc kiểm toán, Đoàn kiểm toán có Tổ kiểm toán hoặc không có Tổ kiểm toán”.

Sửa đổi quy định về thời hạn kiểm toán: Nghiên cứu kinh nghiệm thế giới và thực tiễn hoạt động KTNN cho thấy, quy mô, nội dung của các cuộc kiểm toán thường khác nhau. Có cuộc kiểm toán quy mô nhỏ chỉ cần số lượng ít kiểm toán viên làm việc trong thời gian ngắn, nhưng có những cuộc kiểm toán quy mô lớn, nội dung phức tạp cần nhiều kiểm toán viên và phải thực hiện trong thời

gian dài. Đối với các cuộc kiểm toán chuyên đề như trái phiếu Chính phủ, dạy nghề, việc làm nông thôn, hỗ trợ nhà ở ... hay đối với các cuộc kiểm toán hoạt động thì thời gian thường kéo dài và không thể ấn định trước. Kinh nghiệm một số nước trên thế giới như ở Canada, Anh, Mỹ, Na-uy, ... cho thấy thời hạn kiểm toán thông thường kéo dài hàng năm. Do vậy, việc quy định chung về thời hạn cho một cuộc kiểm toán áp dụng cho cả kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động là không phù hợp và khó khả thi.

Chính vì vậy, để bảo đảm việc quyết định thời hạn cho một cuộc kiểm toán được chặt chẽ, phù hợp với thực tiễn kiểm toán, về thời hạn kiểm toán Luật sửa đổi theo hướng:

“Thời hạn của cuộc kiểm toán được tính từ ngày công bố quyết định kiểm toán đến khi kết thúc việc kiểm toán tại đơn vị được kiểm toán. Thời hạn của một cuộc kiểm toán không quá sáu mươi ngày. Trường hợp phức tạp, cần thiết kéo dài thời hạn kiểm toán thì Tổng KTNN quyết định gia hạn một lần, thời gian gia hạn không quá ba mươi ngày.

Đối với cuộc kiểm toán để đánh giá tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý và sử dụng tài chính công, tài sản công có quy mô toàn quốc, Tổng KTNN quyết định cụ thể về thời hạn kiểm toán”.

Sửa đổi quy định về báo cáo kiểm toán:

Báo cáo kiểm toán của KTNN là văn bản do KTNN lập và công bố để đánh giá, xác nhận, kết luận và kiến nghị về những nội dung đã kiểm toán. Vị trí, vai trò của KTNN được thể hiện thông qua chất lượng và giá trị của báo cáo kiểm toán. Báo cáo kiểm toán được xây dựng theo hướng chỉ có một loại báo cáo, được gọi là “Báo cáo kiểm toán”: *Báo cáo kiểm toán của KTNN có giá trị bắt buộc phải thực hiện đối với đơn vị được kiểm toán về các sai phạm trong việc quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công.*

Sửa đổi, bổ sung các quy định về giải quyết khiếu nại đối với hoạt động kiểm toán:

Trong thực tiễn hoạt động kiểm toán, cần thiết phải có quy định để bảo đảm quyền được khiếu nại của đơn vị được kiểm toán, đồng thời quy định trách nhiệm giải quyết của KTNN cũng như trình tự giải quyết. Tuy nhiên, do tính chất đặc thù trong hoạt động KTNN nên giải quyết khiếu nại trong hoạt động KTNN cần quy định trình tự đặc thù (không nên quy định việc giải quyết theo trình tự của Luật Khiếu nại), vì các lý do:

Một là, dựa trên các căn cứ pháp lý gồm Hiến pháp và các luật liên quan:

Căn cứ vào Hiến pháp thì KTNN là cơ quan Hiến định, nguyên tắc hoạt động của KTNN là độc lập và chỉ tuân theo pháp luật (KTNN không phải là *cơ quan hành chính nhà nước*). Do vậy, báo cáo kiểm toán không phải là *quyết định hành chính*, hành vi của thành viên Đoàn kiểm toán không phải là *hành vi hành chính* nên quy trình, thủ tục, thẩm quyền giải quyết cần có những đặc thù nhất định.

Căn cứ Luật Tổ tụng hành chính: Theo quy định tại Điều 1, Điều 2 thì KTNN không thuộc đối tượng điều chỉnh, phạm vi áp dụng của Luật; theo quy định tại Điều 28 thì Báo cáo kiểm toán, hành vi của thành viên Đoàn kiểm toán không phải là đối tượng khiếu kiện thuộc thẩm quyền của Tòa án.

Tại Điều 3 Luật Khiếu nại quy định KTNN và một số cơ quan khác không phải là cơ quan hành chính nhà nước quy định việc khiếu nại và giải quyết khiếu nại trong cơ quan mình; “trường hợp luật khác có quy định khác về khiếu nại và giải quyết khiếu nại thì áp dụng theo quy định của luật đó”. Do vậy, việc quy định trình tự riêng (khác với quy định của Luật Khiếu nại) là hoàn toàn phù hợp và đồng bộ.

Hai là, xuất phát từ thực tiễn hoạt động KTNN và các hoạt động liên quan

Thực tiễn hoạt động xét xử của Tòa án nhân dân thời gian qua cho thấy, trong một số trường hợp giải quyết các vụ án liên quan đến các lĩnh vực chuyên sâu thuộc hoạt động

của KTNN, Tòa án thường phải “trung cầu” KTNN giám định để làm cơ sở giải quyết các vụ án.

Xuất phát từ nguyên tắc tổ chức của KTNN là tập trung thống nhất, không phân cấp hành chính nên quy trình giải quyết cần được quy định phù hợp với tổ chức của KTNN.

Chế định về Hội đồng kiểm toán chặt chẽ và bảo đảm kết quả kiểm toán được khách quan nên trong trường hợp cần xem xét lại, Hội đồng kiểm toán sẽ giúp Tổng KTNN thẩm định lại báo cáo kiểm toán theo khiếu nại của đơn vị được kiểm toán và giúp Tổng KTNN xử lý các khiếu nại về báo cáo kiểm toán.

Ba là, theo khuyến cáo của Tuyên bố Mê-hi-cô tại Nguyên tắc số 6: *Cơ quan kiểm toán được tự đưa ra các ý kiến và kiến nghị trong báo cáo của mình có cân nhắc các quan điểm của đơn vị được kiểm toán nếu thấy phù hợp.* Điều đó cho thấy trường hợp nếu có kiến nghị của đơn vị được kiểm toán thì Tổng KTNN là người xem xét, giải quyết mà không cần khởi kiện ra Tòa án theo quy trình của Luật Khiếu nại.

Thứ ba, chuẩn hóa các quy định về các tiêu chuẩn, chức danh của Đoàn kiểm toán, kiểm toán viên nhà nước nhằm nâng cao chất lượng công tác kiểm toán

- *Sửa đổi các quy định về kiểm toán trưởng, phó kiểm toán trưởng:*

Luật KTNN được sửa đổi, bổ sung theo hướng quy định chi tiết hơn về kiểm toán trưởng, phó kiểm toán trưởng. Đặc biệt, để tăng cường chất lượng công tác kiểm toán thông qua công tác quản lý, điều hành hoạt động các KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực, Luật KTNN bổ sung theo hướng quy định về tiêu chuẩn *kiểm toán trưởng, phó kiểm toán trưởng phải là kiểm toán viên chính trở lên.* Đối với nhiệm vụ, quyền hạn và trách nhiệm cụ thể của kiểm toán trưởng, phó kiểm toán trưởng sẽ do Tổng KTNN quy định.

- *Sửa đổi các quy định về trưởng đoàn, phó trưởng đoàn kiểm toán:* Để có cơ sở pháp lý cho việc lựa chọn, bố trí nhân sự kiểm toán bảo đảm chất lượng mỗi cuộc kiểm toán, Luật hóa các quy định về tiêu chuẩn trưởng đoàn, phó trưởng đoàn kiểm toán và tổ trưởng tổ kiểm toán theo hướng:

Trưởng đoàn kiểm toán, phó trưởng đoàn kiểm toán phải có đủ trình độ chuyên môn, năng lực lãnh đạo và kinh nghiệm công tác phù hợp với nhiệm vụ được giao; đồng thời phải là kiểm toán viên chính giữ chức vụ từ phó trưởng phòng trở lên hoặc kiểm toán viên giữ chức vụ từ trưởng phòng trở lên.

Đối với tổ trưởng tổ kiểm toán phải có đủ trình độ chuyên môn, năng lực lãnh đạo và kinh nghiệm công tác phù hợp với nhiệm vụ được giao; đồng thời phải là kiểm toán viên chính hoặc kiểm toán viên giữ chức vụ từ phó trưởng phòng trở lên.

- *Sửa đổi các quy định về kiểm toán viên nhà nước:*

Để khắc phục bất cập của Luật KTNN hiện hành và phù hợp với Luật Cán, bộ công chức, Luật sửa đổi theo hướng không quy định *kiểm toán viên dự bị;* đồng thời, quy định *Tổng KTNN bổ nhiệm, miễn nhiệm các ngạch kiểm toán viên nhà nước để đảm bảo tính độc lập và chủ động của KTNN.*

Để cụ thể hóa quy định của Hiến pháp, trên cơ sở tổng kết thực tiễn thi hành Nghị quyết số 1002/2006/NQ-UBTVQH11 ngày 03/3/2006 của UBTVQH quy định về nhiệm vụ, quyền hạn và tiêu chuẩn cụ thể của từng ngạch kiểm toán viên nhà nước, Luật bổ sung và quy định chi tiết tiêu chuẩn bổ nhiệm các ngạch kiểm toán viên nhà nước (kiểm toán viên, kiểm toán viên chính, kiểm toán viên cao cấp); đồng thời, quy định các trường hợp miễn nhiệm các ngạch kiểm toán viên nhà nước nhằm đảm bảo chất lượng và tính độc lập của kiểm toán viên nhà nước trong thực hiện nhiệm vụ kiểm toán ■

Thẩm quyền ban hành văn bản quy phạm pháp luật của **TỔNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC**

CAO TẤN KHÔNG*

Luật Kiểm toán nhà nước (KTNN) được Quốc hội khóa XI kỳ họp thứ 7 thông qua ngày 14/6/2005 có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2006. Đây là văn bản pháp luật quan trọng trong hệ thống pháp luật Việt Nam quy định về tổ chức và hoạt động của KTNN.

Ngày 03/6/2008, tại kỳ họp thứ ba, Quốc hội thông qua Luật Ban hành văn bản quy phạm pháp luật (VBQPPL). Luật này đã xác định rõ thẩm quyền ban hành VBQPPL của Tổng KTNN bao gồm cả thẩm quyền về nội dung và hình thức. Điều này đã góp phần quan trọng vào việc nâng cao hiệu lực, hiệu quả công tác quản lý, điều hành của Tổng KTNN. Để bảo đảm cho các quy định của Luật KTNN phát huy được hiệu lực trên thực tế, nhiều văn bản dưới luật đã được ban hành. Cho đến nay, đã có 13 Nghị quyết của Ủy ban thường vụ Quốc hội (UBTVQH); 04 Nghị định của Chính phủ, 01 Quyết định của Thủ tướng Chính phủ, 01 Quyết định của Bộ trưởng Bộ Công an, 04 Thông tư và Thông tư liên tịch được ban hành để hướng dẫn thi hành Luật KTNN. Trong phạm vi thẩm quyền, Tổng KTNN đã ban hành 41 VBQPPL và nhiều quyết định quản lý điều hành khác.

Tuy nhiên, trong quá trình tổng kết thi hành và sửa đổi Luật Ban hành VBQPPL năm 2008, có một vấn đề được đặt ra: *Tổng KTNN có được ban hành VBQPPL không?*

Có quan điểm cho rằng, Tổng KTNN không có thẩm quyền ban hành VBQPPL. Điều này được lý giải bởi:

- KTNN không phải là cơ quan hoạch định chính sách, do vậy không cần ban hành VBQPPL để thực hiện nhiệm vụ, quyền hạn của mình theo quy định của Hiến pháp; việc không quy định thẩm quyền ban hành VBQPPL của Tổng KTNN là phù hợp với nguyên tắc phân công quyền lực nhà nước theo quy định của Hiến pháp.

- Theo quy định của Điều 13 Luật KTNN thì KTNN chỉ là *cơ quan chuyên môn* về lĩnh vực kiểm tra tài chính nhà nước do Quốc hội thành lập. Cơ quan chuyên môn thì không có thẩm quyền ban hành VBQPPL mà chỉ cơ quan quản lý nhà nước mới có thẩm quyền ban hành VBQPPL.

Có quan điểm khác lại cho rằng, Tổng KTNN có thẩm quyền ban hành VBQPPL. Theo chúng tôi, việc xác định thẩm quyền ban hành VBQPPL của Tổng KTNN cần phải được lý giải, làm rõ qua các quy định pháp lý và thực tiễn vai trò hoạt động của KTNN, cụ thể như sau:

Thứ nhất, về cơ sở pháp lý

Tại khoản 6 Điều 19 Luật KTNN hiện hành quy định về quyền hạn của Tổng KTNN: “Ban hành, hướng dẫn, kiểm tra và tổ chức thực hiện các chuẩn mực KTNN; ban hành quyết định, chỉ thị, chế độ công tác; ban hành quy chế, quy trình và phương pháp

* TS. Phó Tổng Kiểm toán Nhà nước.

chuyên môn, nghiệp vụ kiểm toán áp dụng trong tổ chức và hoạt động KTNN; quy định cụ thể về quy trình kiểm toán và hồ sơ kiểm toán”. Để làm rõ thẩm quyền của Tổng KTNN trong việc ban hành văn bản QPPL, ngày 10/11/2006, UBTVQH ban hành Nghị quyết số 1053/2006/NQ-UBTVQH11 giải thích khoản 6 Điều 19 Luật KTNN với nội dung như sau: “2. Quyết định, chỉ thị do Tổng KTNN ban hành theo thẩm quyền để hướng dẫn thi hành Luật KTNN và các VBQPPL khác của Quốc hội, UBTVQH liên quan đến các cơ quan, tổ chức, cá nhân là VBQPPL”.

Như vậy, theo quy định của Luật KTNN, Nghị quyết số 1053/2006/NQ-UBTVQH11 và Luật Ban hành VBQPPL năm 2008, thì Tổng KTNN ban hành VBQPPL theo hình thức quyết định để hướng dẫn thi hành Luật KTNN và các VBQPPL khác của Quốc hội, UBTVQH liên quan đến các cơ quan, tổ chức, cá nhân, cụ thể là quy định, hướng dẫn các chuẩn mực KTNN, quy định cụ thể quy trình kiểm toán, hồ sơ kiểm toán và một số vấn đề khác.

Đây là những QPPL mang tính chuyên môn cao, cần phải được cụ thể hóa mà Luật KTNN không thể quy định chi tiết hết được. Do vậy, Tổng KTNN cần ban hành VBQPPL để bảo đảm tính khả thi của Luật KTNN và phù hợp với hoạt động thực tiễn của KTNN (ví dụ, KTNN cần thiết phải ban hành văn bản hướng dẫn về chuẩn mực kiểm toán, đây là văn bản ở cấp độ thứ 4 so với Luật KTNN).

Thứ hai, về cơ sở thực tiễn

Từ khi Luật KTNN được ban hành và có hiệu lực (01/01/2006), trong phạm vi thẩm quyền, Tổng KTNN đã ban hành hàng trăm quyết định, trong đó có 41 VBQPPL để quy định chi tiết hướng dẫn Luật KTNN, như: Hệ thống chuẩn mực KTNN, Quy trình kiểm toán chung, các quy trình kiểm toán lĩnh vực ngân sách, doanh nghiệp nhà nước và đầu tư dự án, Quy chế tổ chức và hoạt động của đoàn kiểm toán, Hệ thống hồ sơ mẫu biểu kiểm toán. Các VBQPPL do Tổng KTNN

ban hành đã tạo cơ sở pháp lý để quản lý, điều hành hoạt động KTNN theo hướng minh bạch, công khai, chuyên nghiệp và chính quy hoá, từ đó nâng cao chất lượng, hiệu quả công tác kiểm toán và kiểm soát, quản lý đạo đức nghề nghiệp của Kiểm toán viên nhà nước.

Thực tiễn công tác xây dựng và tổ chức thi hành VBQPPL do Tổng KTNN ban hành cho thấy, số lượng VBQPPL được ban hành có chất lượng và tính khả thi cao, phù hợp với quy định của Luật KTNN và tuân thủ các chuẩn mực kiểm toán quốc tế của cơ quan Kiểm toán tối cao (ISSAIs). VBQPPL do Tổng KTNN ban hành không chồng chéo, mâu thuẫn với các VBQPPL do các cơ quan nhà nước có thẩm quyền khác ban hành, phù hợp đặc thù hoạt động KTNN: Độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, trung thực, khách quan.

Tiếp cận từ định nghĩa về QPPL và VBQPPL, căn cứ vào thực tiễn hoạt động kiểm toán cho thấy, ngoài các quy trình, chuẩn mực, hồ sơ kiểm toán, Tổng KTNN cần ban hành một số văn bản khác dưới hình thức VBQPPL để hướng dẫn thi hành Luật KTNN, như: Quy định về quy tắc ứng xử của Kiểm toán viên nhà nước; Quy định mẫu thẻ và chế độ sử dụng thẻ kiểm toán viên; Quy định về thi và cấp chứng chỉ Kiểm toán viên nhà nước ...

Thứ ba, xuất phát từ tính độc lập trong lĩnh vực hoạt động của KTNN

Điều 13 Luật KTNN quy định: “KTNN là cơ quan kiểm tra tài chính nhà nước do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật”. Vị trí độc lập của KTNN xuất phát từ chính chức năng của cơ quan này. Điều đó sẽ bảo đảm để KTNN thực hiện nhiệm vụ kiểm tra tài chính một cách khách quan và hiệu quả. KTNN do Quốc hội thành lập nhưng không phải là cơ quan của Quốc hội. Trong quá trình thực hiện chức năng, nhiệm vụ, KTNN tuân thủ các quy trình, chuẩn mực pháp lý mà không chịu sự chi phối của Chính phủ, các bộ, ban ngành. Như vậy, xét về tính độc lập trong địa

vị pháp lý, KTNN cũng giống như Tòa án nhân dân tối cao và Viện Kiểm sát nhân dân tối cao. Chính tính độc lập về địa vị pháp lý là một trong những yêu cầu khách quan, đòi hỏi KTNN phải ban hành VBQPPL để bảo đảm cho lĩnh vực kiểm tra tài chính nhà nước được thực hiện một cách khách quan, hiệu quả.

Thứ tư, xuất phát từ nguyên tắc tổ chức của KTNN là tập trung thống nhất, Tổng KTNN là người đứng đầu KTNN, chịu trách nhiệm trước Quốc hội và UBTVQH về tổ chức và hoạt động của KTNN

Theo quy định của Luật KTNN, Tổng KTNN là người đứng đầu KTNN, chịu trách nhiệm về tổ chức và hoạt động của KTNN trước pháp luật, Quốc hội, UBTVQH và Chính phủ. Tổng KTNN do Quốc hội bầu, miễn nhiệm và bãi nhiệm theo đề nghị của UBTVQH. Nhiệm kỳ của Tổng KTNN là 07 năm, lương và các chế độ khác của Tổng KTNN như lương và các chế độ khác của Chủ nhiệm các Ủy ban của Quốc hội (như Bộ trưởng). Vị trí và vai trò của Tổng KTNN đã được nêu trong Nghị quyết Hội nghị lần thứ năm Ban chấp hành Trung ương khóa X, về nhiệm vụ và giải pháp trong việc quyết định những vấn đề quan trọng của đất nước: “Bộ Chính trị quyết định việc giới thiệu nhân sự để Quốc hội bầu vào chức vụ Phó Chủ tịch nước, Phó Chủ tịch Quốc hội, Chủ tịch Hội đồng Dân tộc, Chủ nhiệm các Ủy ban của Quốc hội, Chánh án Tòa án nhân dân tối cao, Viện trưởng Viện kiểm sát nhân dân tối cao, *Tổng KTNN* ...”. Điều 118 Hiến pháp năm 2013 nêu rõ “Tổng KTNN là người đứng đầu KTNN, chịu trách nhiệm trước Quốc hội và UBTVQH về tổ chức và hoạt động của KTNN”.

Như vậy, xét về tính hợp lý, “người đứng đầu” của lĩnh vực này phải hoàn toàn có khả năng để ban hành VBQPPL.

Thứ năm, hoạt động của KTNN được đặt trong mối quan hệ chặt chẽ với các cơ quan khác trong bộ máy nhà nước

Luật Ban hành VBQPPL năm 2008 chưa quy định thẩm quyền ban hành Thông tư liên

tịch của Tổng KTNN, nên việc phối hợp giữa KTNN với các cơ quan chức năng trong phòng, chống tham nhũng gặp nhiều khó khăn, nhất là việc phối hợp giữa KTNN với các cơ quan bảo vệ pháp luật trong việc xử lý những vụ việc có dấu hiệu phạm tội tham nhũng do KTNN phát hiện và kiến nghị xử lý, đã làm giảm hiệu lực và hiệu quả phòng, chống tham nhũng của KTNN nói riêng và công tác đấu tranh phòng, chống tham nhũng nói chung hiện nay.

Hoạt động của KTNN nhằm phục vụ cho việc kiểm tra, giám sát của Nhà nước trong quản lý, điều hành, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước; góp phần thực hành tiết kiệm, chống tham nhũng, lãng phí, thất thoát, phát hiện và ngăn chặn hành vi vi phạm pháp luật, nâng cao hiệu quả sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước. Để bảo đảm mục đích trên, KTNN thực hiện hoạt động kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động đối với mọi cơ quan, tổ chức có sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước. Như vậy, hoạt động KTNN tác động trực tiếp đến hoạt động của các cơ quan, tổ chức khác trong bộ máy nhà nước; đồng thời giữa KTNN và các cơ quan, tổ chức khác phải có sự liên hệ, phối hợp nhất định. Nghị quyết Hội nghị lần thứ 4 Ban chấp hành Trung ương Đảng khóa X chỉ rõ về việc nâng cao chất lượng, hiệu quả công tác kiểm tra, thanh tra, kiểm toán, điều tra, truy tố, xét xử hành vi tham nhũng: “Tập trung kiểm tra, thanh tra, kiểm toán một số lĩnh vực trọng điểm, như: Đầu tư xây dựng cơ bản, quản lý đất đai, thu - chi ngân sách, quản lý tài sản công và hệ thống ngân hàng thương mại. *Thành lập các đoàn công tác liên ngành giữa Ủy ban Kiểm tra của Đảng với thanh tra, kiểm toán, công an, kiểm sát để phối hợp xử lý các vụ tham nhũng, lãng phí nghiêm trọng. Công khai kết quả xử lý của các đoàn công tác này*”. Để từng bước triển khai nội dung của Nghị quyết, ngày 19/11/2007, Thanh tra Chính phủ, Viện Kiểm sát nhân dân tối cao, Tòa án nhân dân tối cao, KTNN, Bộ Quốc phòng, Bộ Công an đã ký

ban hành Thông tư liên tịch số 2462/2007/TTLT-TTCT-VKSNDTC-TANDTC-KTNN-BQP-BCA quy định việc trao đổi, quản lý và sử dụng thông tin, dữ liệu về phòng, chống tham nhũng. Đến ngày 15/12/2011, các cơ quan trên đã phối hợp sửa đổi ban hành Thông tư liên tịch số 12/2011/TTLT-TTCT-VKSNDTC-TANDTC-KTNN-BQP-BCA. Như vậy, việc phối hợp hoạt động và ban hành văn bản dưới thể thức VBQPPL với các cơ quan, tổ chức trong bộ máy nhà nước phục vụ các nhiệm vụ chính trị được giao là một tất yếu khách quan, đòi hỏi KTNN phải ban hành VBQPPL để bảo đảm thực hiện tốt chức năng, nhiệm vụ.

Việc ban hành Thông tư liên tịch giữa Tổng KTNN với Chánh án Tòa án nhân dân tối cao, Viện trưởng Viện Kiểm sát nhân dân tối cao, Bộ trưởng, Thủ trưởng cơ quan ngang bộ nhằm phối hợp thực hiện những vấn đề có liên quan đến nhiệm vụ, quyền hạn của KTNN và các cơ quan hữu quan trong công tác phòng, chống tham nhũng thông qua các quy định cụ thể về trách nhiệm phối hợp giữa KTNN với các cơ quan chức năng được quy định trong Luật Phòng, chống tham nhũng như sau:

- **Điều 7:** “Cơ quan thanh tra, KTNN, điều tra, Viện kiểm sát, Tòa án trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình có trách nhiệm phối hợp với nhau và phối hợp với cơ quan, tổ chức, đơn vị hữu quan trong việc phát hiện hành vi tham nhũng, xử lý người có hành vi tham nhũng và phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về kết luận, quyết định của mình trong quá trình thanh tra, kiểm toán, điều tra, truy tố, xét xử vụ việc tham nhũng”.

- **Điều 77:** “Trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình, KTNN có trách nhiệm tổ chức thực hiện việc kiểm toán nhằm phòng ngừa, phát hiện và phối hợp xử lý hành vi tham nhũng; trường hợp phát hiện hành vi tham nhũng thì chuyển hồ sơ cho cơ quan điều tra, Viện kiểm sát hoặc cơ quan, tổ chức có thẩm quyền xử lý”.

- **Điều 80:** “Cơ quan thanh tra, KTNN, điều tra, Viện kiểm sát, Tòa án có trách nhiệm phối hợp trong phòng, chống tham nhũng theo các nội dung sau đây:

1. Trao đổi thường xuyên thông tin, tài liệu, kinh nghiệm về công tác phòng, chống tham nhũng;

2. Chuyển hồ sơ vụ việc tham nhũng cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền xử lý;

3. Tổng hợp, đánh giá, dự báo tình hình tham nhũng và kiến nghị chính sách, giải pháp phòng, chống tham nhũng”.

- **Điều 81:** “Phối hợp công tác giữa cơ quan thanh tra, KTNN với cơ quan điều tra

1. Trong trường hợp cơ quan thanh tra, KTNN chuyển hồ sơ vụ việc tham nhũng cho cơ quan điều tra thì cơ quan điều tra phải tiếp nhận và giải quyết theo quy định của pháp luật về tố tụng hình sự.

2. Trong trường hợp không đồng ý với việc giải quyết của cơ quan điều tra thì cơ quan thanh tra, KTNN có quyền thông báo với Viện kiểm sát cùng cấp, cơ quan điều tra cấp trên”.

- **Điều 82:** “Phối hợp công tác giữa cơ quan thanh tra, KTNN với Viện kiểm sát

1. Trong trường hợp chuyển hồ sơ vụ việc tham nhũng cho cơ quan điều tra thì cơ quan thanh tra, KTNN có trách nhiệm thông báo cho Viện kiểm sát cùng cấp để thực hiện việc kiểm sát.

2. Trong trường hợp cơ quan thanh tra, KTNN chuyển hồ sơ vụ việc tham nhũng cho Viện kiểm sát thì Viện kiểm sát phải xem xét, giải quyết và thông báo kết quả giải quyết bằng văn bản cho cơ quan đã chuyển hồ sơ”.

Với những lý do trên, việc xác định thẩm quyền ban hành VBQPPL của Tổng KTNN trong Luật Ban hành VBQPPL là hết sức quan trọng. Theo đó, cần thiết phải đưa quy định về thẩm quyền ban hành VBQPPL của Tổng KTNN là Quyết định và Thông tư liên tịch vào Dự thảo Luật Ban hành VBQPPL (sửa đổi) chuẩn bị trình Quốc hội khóa XIII thông qua. Đây chính là một trong những giải pháp quan trọng góp phần phát huy hiệu lực và hiệu quả trong hoạt động của KTNN ■

PHẠM VI VÀ NỘI DUNG HOẠT ĐỘNG CỦA KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

ĐẶNG VĂN THANH*

Trong tiến trình đổi mới của đất nước, có lẽ ít có ngành nghề, lĩnh vực hoạt động ở Việt Nam lại được xã hội quan tâm và kỳ vọng nhiều như hoạt động của kiểm toán, cũng ít có lĩnh vực nào phát triển nhanh và sớm có vị thế vững vàng trong kinh tế thị trường như hoạt động kế toán và kiểm toán, trong đó có kiểm toán nhà nước. Kế toán có nhiệm vụ tổ chức và cung cấp thông tin kinh tế tài chính tin cậy trong các quyết định kinh tế của nhà quản lý, nhà đầu tư; kiểm toán, với tư cách là một bộ phận cấu thành của hệ công cụ quản lý kinh tế, một nghề nghiệp, một lĩnh vực dịch vụ với chức năng kiểm tra, đánh giá, xác nhận độ tin cậy của thông tin cho người sử dụng thông tin, chỉ mới xuất hiện ở Việt Nam trong thời gian đầu đổi mới - cuối những năm 80 của thế kỷ XX. Nhưng có thể sự ra đời đúng lúc, thỏa mãn yêu cầu, kỳ vọng của xã hội; có định hướng phát triển rõ ràng và được chuẩn bị kỹ lưỡng, trí tuệ, tâm huyết nên các loại hình kiểm toán lần lượt được ra đời ở Việt Nam, được xác nhận về pháp lý và đều có những bước phát triển vững chắc, sớm khẳng định vị thế trong nền kinh tế thị trường, mở cửa và hội nhập.

Sự nghiệp cải cách hệ thống kế toán Việt Nam được sự quan tâm và chỉ đạo trực tiếp của Chính phủ ngay từ những năm đầu đổi mới kinh tế đã tạo lập hệ thống kế toán phù hợp với kinh tế thị trường của Việt Nam. Khởi đầu bằng cuộc cải tiến 1988-1989 và cải cách toàn diện sâu sắc, triệt để năm 1994-1995, kế toán Việt Nam đã có những bước đi đúng, bền vững trong cơ chế kinh tế mới. Sau công cuộc cải tiến hệ thống kế toán Việt Nam theo yêu cầu kinh tế thị trường là sự ra đời của Pháp lệnh Kế toán và Thống kê (1988), văn bản pháp lý cao nhất trong lĩnh vực này. Năm 1991, hai công ty kiểm toán độc lập đầu tiên trực thuộc Bộ Tài chính được thành lập và chỉ sau hơn 20 năm, đã có trên 200 công ty kế toán, kiểm toán trong nước và hầu hết các công ty kế toán, kiểm toán lớn trên thế giới đã hoạt động ở Việt Nam (bigsix rồi sau đó là bigfour). Năm 1994, Kiểm toán Nhà nước (KTNN) được thành lập và đi vào hoạt động. Năm 1997, kiểm toán nội bộ được hình thành ở Việt Nam và phát triển cùng với kiểm tra kế toán.

Có thể thấy, những năm gần đây, trong đời sống kinh tế - xã hội ở Việt Nam đã xuất hiện một kênh thông tin mới được xã hội và

* PGS, TS. Chủ tịch Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam.

nhân dân rất quan tâm. Đó là việc công khai kết quả kiểm toán tài chính nhà nước của KTNN. Người dân và xã hội có thêm thông tin và sự đánh giá về tình hình tài chính nhà nước, tài chính quốc gia và trực diện là tình hình quản lý, tập trung, sử dụng ngân sách nhà nước (NSNN). Đây là những đánh giá mang tính chuyên môn, khách quan về sự tin cậy của thông tin tài chính, sự chuẩn xác của các khoản thu, chi ngân quỹ, thu chi NSNN; đồng thời cũng thấy rõ những sai phạm, những khiếm khuyết của cơ quan, tổ chức, cá nhân có nhiệm vụ quản lý và sử dụng tiền, tài sản của Nhà nước, của nhân dân cho việc công, cho lợi ích chung. Quốc hội, Hội đồng nhân dân (HĐND) sử dụng kết quả KTNN cho các quyết sách và điều hành đất nước. Nhân dân xem xét, đánh giá kết quả kiểm toán để củng cố lòng tin về sự minh bạch của Chính phủ, góp thêm tiếng nói và dư luận để cảnh báo, răn đe và giám sát hoạt động của các cơ quan nhà nước, tổ chức và cá nhân quản lý và sử dụng NSNN, chịu trách nhiệm trước dân, trước Nhà nước. Có thể nói, sự hình thành hệ thống kiểm toán ở Việt Nam, mà trước hết là kiểm toán độc lập, sau đó là KTNN là một đòi hỏi và là một tất yếu khách quan trong tiến trình xây dựng Nhà nước pháp quyền XHCN, đảm bảo và nâng cao hiệu lực, hiệu quả của bộ máy quản lý nhà nước trong kiểm tra, kiểm soát tính hình thu, chi và quản lý NSNN, tình hình quản lý và sử dụng các quỹ quốc gia, các nguồn lực tài chính công, góp phần làm trong sạch bộ máy nhà nước, đấu tranh chống tệ lãng phí, tham nhũng trong nền kinh tế.

Với chức năng kiểm tra, xác nhận tính đúng đắn, trung thực, hợp pháp của thông tin về ngân quỹ nhà nước, về số liệu NSNN; kiểm tra tính tuân thủ pháp luật, tính kinh tế trong việc quản lý, sử dụng NSNN và tài sản công của các đơn vị, tổ chức có sử dụng nguồn lực tài chính nhà nước, KTNN đã phát hiện và kiến nghị tăng thu, giảm chi và đưa vào quản lý qua NSNN nhiều nghìn tỷ đồng. Đó là những kết quả trực diện, có giá trị rất

cụ thể. Nhưng điều có ý nghĩa quan trọng hơn chính là kết quả kiểm toán đã cung cấp những thông tin kịp thời, có độ tin cậy và tính thuyết phục cao cho Quốc hội, Chính phủ, HĐND và Ủy ban nhân dân các cấp trong quá trình quản lý, điều hành và sử dụng NSNN, nhất là quá trình quyết định dự toán NSNN, quyết định phương án phân bổ ngân sách, phê chuẩn quyết toán NSNN. Đồng thời, kết quả kiểm toán đã giúp các Bộ, ngành và các cơ quan có căn cứ đánh giá, đúc rút kinh nghiệm trong quá trình tổ chức thực hiện nhiệm vụ bảo đảm tính trung thực, minh bạch, hiệu quả, kinh tế và tiết kiệm. Kiểm toán đã phát hiện nhiều sơ hở, bất hợp lý về cơ chế chính sách hiện hành trong lĩnh vực quản lý điều hành ngân sách, trong lĩnh vực tài chính doanh nghiệp, trong lĩnh vực đầu tư xây dựng cơ bản, các chương trình, dự án v.v.. để kịp thời kiến nghị với Chính phủ, Quốc hội và cơ quan chức năng nghiên cứu, sửa đổi, bổ sung hoặc sớm ban hành các văn bản quy phạm pháp luật đáp ứng những đòi hỏi bức thiết của nền kinh tế chuyển đổi, góp phần hoàn thiện và nâng cao quyền lực của Nhà nước pháp quyền XHCN. Thông qua hoạt động kiểm toán, KTNN đã giúp các đơn vị được kiểm toán có cái nhìn toàn diện và đúng đắn hơn về thực trạng tài chính, về chất lượng công tác quản lý kinh tế tài chính, kịp thời phòng ngừa, phát hiện và ngăn chặn các biểu hiện cố tình vi phạm pháp luật về quản lý kinh tế, tiền và tài sản của Nhà nước, góp phần tích cực, có hiệu quả vào cuộc đấu tranh chống gian lận, tham nhũng và lãng phí, hạn chế thất thoát tài sản, tiền bạc của dân, của nước.

1. Kiểm toán tài chính, kiểm toán báo cáo tài chính

Trước hết, KTNN đã khẳng định vai trò, vị trí trong hệ thống các cơ quan kiểm tra, kiểm soát tài chính của Nhà nước; khẳng định sự phù hợp trong tiến trình cải cách hành chính ở nước ta và hội nhập kinh tế quốc tế.

Về mặt pháp lý, KTNN là công cụ để

tăng cường kiểm tra, kiểm soát hoạt động quản lý, sử dụng NSNN, tiền và tài sản nhà nước, góp phần làm lành mạnh, minh bạch hoá nền tài chính quốc gia. Hoạt động KTNN phục vụ việc kiểm tra, giám sát của Nhà nước trong quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước; góp phần thực hành tiết kiệm, chống tham nhũng, thất thoát, lãng phí, phát hiện và ngăn chặn hành vi vi phạm pháp luật; nâng cao hiệu quả sử dụng ngân sách, tiền và tài sản của Nhà nước.

Về nguyên tắc, KTNN hoạt động độc lập, chỉ tuân theo pháp luật và trung thực, khách quan. Đây là nguyên tắc cơ bản xuyên suốt quá trình hoạt động của KTNN, đảm bảo cho KTNN hoạt động có hiệu quả, phù hợp với tiến trình cải cách hành chính và thông lệ quốc tế.

Trong cơ chế quản lý kinh tế của mỗi quốc gia, tài chính luôn luôn là tổng hoà các mối quan hệ kinh tế, là tổng thể các nội dung và giải pháp tài chính - tiền tệ. Tài chính không chỉ có nhiệm vụ nuôi dưỡng, phát triển, khai thác các nguồn lực; thúc đẩy, duy trì tăng trưởng kinh tế, tăng thu nhập, mà còn phải quản lý, sử dụng có hiệu quả mọi nguồn lực, mọi tiềm năng của đất nước. Với chức năng tập trung, phân phối, giám đốc bằng đồng tiền và tổ chức luân chuyển vốn, nguồn vốn, tài chính là tổng hoà các mối quan hệ kinh tế gắn với phân phối tổng sản phẩm quốc dân và các nguồn tiền tệ trong quá trình hình thành, sử dụng các quỹ tiền tệ để thực hiện các mục tiêu và nhiệm vụ kinh tế - xã hội đã hoạch định.

Tài chính, mà biểu hiện cụ thể là các quỹ



tiền tệ được hình thành qua phân phối lần đầu và phân phối lại thu nhập quốc dân, thực chất là công cụ phân phối sản phẩm quốc dân. Thông qua phân phối tài chính, mối quan hệ giữa tích lũy và tiêu dùng được xác lập và từ đây, các quan hệ cân đối lớn của nền kinh tế quốc dân được xác lập. Các quan hệ tài chính luôn giữ vai trò trung tâm trong quá trình thực hiện các giải pháp nhằm ổn định tiền tệ, bình ổn vật giá, nâng cao sức mua và nhu cầu tiêu dùng của xã hội. Thông qua các quan hệ phân phối, tài chính được sử dụng như một công cụ sắc bén điều tiết thu nhập giữa các tầng lớp dân cư trong xã hội.

Tài chính, trong đó tài chính nhà nước, NSNN là công cụ quản lý và điều tiết vĩ mô nền kinh tế. Trong nền kinh tế thị trường, mọi vận hành của nền kinh tế được tiền tệ hoá, tài chính tham gia vào quá trình thực hiện các định hướng kinh tế của Nhà nước và hướng dẫn các hoạt động kinh doanh, điều chỉnh các quan hệ kinh tế. NSNN là công cụ quản lý và điều tiết vĩ mô toàn diện các quan hệ kinh tế. Vai trò của tài chính nhà nước, của NSNN trong nền kinh tế thị trường thể hiện ở hai mặt. Trước hết, tài chính nhà nước, NSNN là quỹ tiền tệ lớn, tập trung và là tiềm lực kinh tế, là thực lực kinh tế của Nhà nước để điều tiết vĩ mô nền kinh tế. Thứ đến, tài chính nhà

nước, trong đó có NSNN tham gia trực tiếp vào quá trình điều tiết kinh tế thông qua chính sách động viên (động viên qua thuế, phí, lệ phí, từ tài trợ, từ quỹ dự trữ tài chính ...), bố trí cơ cấu đầu tư, điều chỉnh cơ cấu kinh tế, hỗ trợ khuyến khích sản xuất trong nước, hướng dẫn sản xuất và tiêu dùng, tham gia chính sách giá, tỷ giá và lãi suất tín dụng ...

Tài chính nhà nước bao gồm trước hết là NSNN mà biểu hiện cụ thể là các quỹ NSNN, sau đó là các quỹ tập trung, quỹ chuyên dùng, tài sản và ngân quỹ của Nhà nước, và cuối cùng là hoạt động tín dụng nhà nước, trong đó có ngân quỹ mà Nhà nước, Chính phủ vay, cho vay và trả nợ tiền vay. Riêng các quỹ tập trung và quỹ chuyên dùng của Nhà nước, thuộc quyền quản lý của Nhà nước, thường được gọi là các quỹ ngoài NSNN hiện nay đã có xấp xỉ 40 quỹ, có quỹ có số vốn hàng trăm, thậm chí hàng nghìn, hàng chục nghìn tỷ đồng, như Quỹ Bảo hiểm xã hội, Quỹ Dự trữ tài chính, Quỹ Tích lũy trả nợ nước ngoài, Quỹ Quốc gia giải quyết việc làm, Quỹ Phát triển khoa học công nghệ, Quỹ môi trường...

Yêu cầu đặt ra là phải xây dựng nền tài chính lành mạnh, công khai, tăng cường kỷ cương, kỷ luật, thực hiện chế độ trách nhiệm của các đơn vị quản lý, sử dụng tài chính nhà nước, ngân quỹ nhà nước; chủ động đáp ứng các yêu cầu phát triển kinh tế - xã hội, đảm bảo an ninh, quốc phòng và những yêu cầu mới đặt ra trong quá trình đổi mới cơ chế quản lý kinh tế và hội nhập kinh tế quốc tế.

Quyền lực và tài chính luôn gắn chặt với nhau. Tài chính nhà nước xuất hiện cùng với sự hình thành nhà nước. Có thể nói, quyền lực chính trị và quyền lực tài chính đã tự hình thành và cùng phát triển, thậm chí quyền lực tài chính còn thường quyết định phạm vi quyền lực chính trị. Chính việc tạo lập các sắc thuế đầu tiên đã dẫn đến việc tổ chức các hình thái ban đầu của nhà nước và thuế khóa cũng là nguyên nhân của các cuộc cách mạng

làm biến đổi sâu rộng nền chính trị ở các quốc gia.

Nói cách khác, tài chính nhà nước thực chất mang tính chính trị. Tài chính nhà nước có lịch sử lâu đời với một mục tiêu cơ bản, mang tính xuyên suốt là công khai, minh bạch. Sự minh bạch, tin cậy về tài chính luôn luôn gắn liền một cách có hệ thống với tính chất của mối quan hệ xã hội. Chính vì vậy, tài chính nhà nước được coi là một công cụ ưu tiên trong việc phân tích và tạo lập các xã hội có tổ chức và đưa ra phương thức hoạt động mới.

Hiện nay, các quốc gia đang chứng kiến và đối mặt với một sự thay đổi rất sâu rộng về phương thức tổ chức các hệ thống tài chính và sự thay đổi đang dần lan toả ra khắp thế giới. Tất cả các nền kinh tế, dù là phát triển hay đang phát triển đều phải đối mặt với vấn đề cải cách tài chính nhà nước và do ảnh hưởng mang tính hệ thống, cuộc cải cách này lại tác động ngược trở lại, lan từ nước này sang nước khác, khiến cho cơ chế tài chính nhà nước ngày càng trở nên tương đồng.

Có thể nhận thấy, trên cơ sở cải cách các định chế tài chính, chính nhà nước cũng đang trải qua một thời kỳ biến đổi sâu sắc. Ở Việt Nam, cải cách tài chính nhà nước là một nội dung quan trọng của cải cách hành chính nhà nước và cải cách thể chế nhà nước. Nhưng cũng phải thấy, cải cách tài chính không phải là sự điều chỉnh, sắp đặt thuần túy mang tính kỹ thuật. Đó chính là một hình thức quản lý mới đang dần được hình thành thông qua cải cách tài chính với khuôn mẫu là mô hình quản trị doanh nghiệp.

Phải nói rằng, tài chính nhà nước là tổng hoà của nhiều quy trình đan xen, chồng chéo nhau giữa tác nhân quốc gia và quốc tế hết sức đa dạng. Cần suy nghĩ tìm tòi và hình thành một học thuyết, một phương thức về quản lý tài chính nhà nước, bởi vì xét trên cả khía cạnh kinh tế và chính trị, phương thức quản lý tài chính công có ý nghĩa quyết định đối với chất lượng sống của không chỉ hôm

nay mà của cả các thế hệ tương lai.

Vấn đề của một nền tài chính quốc gia lành mạnh là đảm bảo sự kết hợp giữa một bên là quy trình ra quyết định về tài chính nhà nước, về NSNN một cách dân chủ, minh bạch và một bên là cơ chế quản lý nhà nước hợp lý, hiệu quả. Để đảm bảo có dân chủ thực sự về ngân quỹ, NSNN cũng như nâng cao tính hiệu quả trong quản lý tài chính thì hệ thống tài chính phải công khai, minh bạch, các chủ thể quản lý và chính trị thực sự được đảm bảo thẩm quyền và chịu trách nhiệm về những quyết định của mình. Như vậy, công khai, minh bạch, kiểm tra, kiểm soát và trách nhiệm là những điều kiện cần thiết cho việc thực hiện phương thức quản lý mới trong tài chính hướng tới mục tiêu quản lý tốt thu chi ngân sách, ngân quỹ nhà nước. Tăng cường quản lý tài chính nhà nước trong bối cảnh cải cách nền hành chính quốc gia chính là tăng cường khả năng của Nhà nước trong điều tiết phát triển kinh tế - xã hội vì mục tiêu dân giàu, nước mạnh.

KTNN cần xứng đáng và thoả mãn tốt hơn kỳ vọng của công chúng và tham gia cùng Nhà nước, nhân dân duy trì một nền tài chính quốc gia có tiềm lực mạnh, minh bạch, hiệu quả, tăng cường quản lý và hiệu quả của tài chính nhà nước. Nội dung và phạm vi trước hết, quan trọng nhất của KTNN là kiểm toán tài chính hay còn gọi là kiểm toán báo cáo tài chính.

KTNN, với chức năng kiểm tra, đánh giá, xác nhận tính đúng đắn, hợp pháp, độ tin cậy của các thông tin, số liệu về NSNN, về hoạt động tài chính nhà nước sẽ góp phần nâng cao chất lượng, độ tin cậy của thông tin tài chính - kế toán. Thông tin về tài chính nhà nước, về NSNN phải bao hàm cả NSNN và các quỹ tài chính tập trung. Thông tin về NSNN phải bao gồm cả dự toán ngân sách, phân bổ ngân sách và sử dụng ngân sách. Thông tin và ý kiến của KTNN cung cấp cho Chính phủ, Quốc hội, làm các căn cứ cho việc xem xét và đề ra các quyết định ở tầm

vĩ mô, thực hiện việc giám sát các hoạt động tài chính, phân bổ và sử dụng nguồn lực.

Bảng hoạt động chuyên môn, KTNN chỉ ra cái được, cái chưa được trong quản lý thu, chi NSNN với bằng chứng pháp lý, nghiệp vụ chuyên môn xác nhận số đúng, số tin cậy của thu chi công quỹ, dự toán thu, chi; của số thực thu, thực chi trong quyết toán ngân sách để Quốc hội, HĐND xem xét, thảo luận, quyết định. Quyết định của Quốc hội, của HĐND được dựa trên nhiều căn cứ, không chỉ kinh tế mà còn cả chính trị, xã hội. Những căn cứ mang tính chuyên môn, có chứng lý của KTNN rất quan trọng. Quốc hội, HĐND chỉ có thể thực hiện tốt chức năng, chỉ có thể đảm bảo được thực quyền trong các quyết định dự toán ngân sách, phân bổ ngân sách, phê chuẩn quyết toán và giám sát tình hình thực hiện Nghị quyết của Quốc hội, của HĐND về tài chính, ngân sách khi nhận được sự trợ giúp đặc lực của cơ quan chuyên môn. Với hoạt động độc lập, theo nguyên tắc khách quan và chỉ tuân theo pháp luật, KTNN là công cụ quan trọng thực hiện quyền lực của nhân dân bằng kiểm kê và kiểm soát trong xây dựng và quản lý đất nước. Ý kiến và sự xác nhận của KTNN là sự đảm bảo độ tin cậy của các thông tin tài chính.

2. Triển khai mạnh mẽ kiểm toán hoạt động

KTNN ở tất cả các nước trên thế giới trong giai đoạn đầu hoạt động đều chỉ tập trung vào loại hình kiểm toán báo cáo tài chính (BCTC). Kiểm toán BCTC được coi là loại hình kiểm toán truyền thống của KTNN. Tuy nhiên, thực tiễn hoạt động của các tổ chức tài chính cho thấy việc kiểm tra, đánh giá tính trung thực, hợp pháp của BCTC (kiểm toán BCTC) chưa cho phép đánh giá đầy đủ về hoạt động của một tổ chức và do vậy, những thông tin của kiểm toán giúp cho công tác quản lý rất hạn chế. Vì vậy, các nước đã mở rộng dần nội dung kiểm toán, gồm cả kiểm toán BCTC, kiểm toán tuân thủ

và kiểm toán hoạt động (KTHĐ). Hiện nay ở các nước có trình độ quản lý phát triển cao thường chú trọng đến KTHĐ.

Cốc kiểm toán viên phải chịu trách nhiệm giải trình về những quyết định của những người chịu trách nhiệm thu chi tài chính nhà nước trước đại biểu dân cử (Quốc hội, HĐND). Để thoả mãn sự mong đợi đó, các nước tiến hành triển khai KTHĐ.

KTHĐ là một lĩnh vực trong hoạt động kiểm toán. Trong thực tiễn, các chuyên gia kiểm toán đã và đang sử dụng nhiều thuật ngữ khác nhau để chỉ KTHĐ: kiểm toán toàn diện, kiểm toán giá trị đồng tiền, kiểm toán quản lý, kiểm toán tác nghiệp, kiểm toán 3E (KTHĐ). Tuy nhiên, các định nghĩa về KTHĐ đều thống nhất với nhau về nội dung trọng tâm của KTHĐ là tính kinh tế, tính hiệu quả và tính hiệu lực.

- Theo INTOSAI¹: KTHĐ là một hoạt động trí thức, vấn đề chất lượng và đảm bảo chất lượng đóng một vai trò quan trọng trong tất cả các hoạt động của nó. KTHĐ được áp dụng rộng rãi cho tất cả các cuộc kiểm toán Chính phủ (CM 50).

- Theo chuẩn mực cơ quan Tổng Kế toán Hoa Kỳ (GAO): KTHĐ là kiểm toán tính kinh tế, hiệu quả, hiệu lực, và kiểm toán chương trình.

Tính kinh tế: là việc giảm thiểu tối đa chi phí mua sắm các nguồn lực đầu vào mà vẫn đảm bảo được mục tiêu của hoạt động; *tính hiệu quả*: là việc sử dụng tối thiểu các nguồn lực đầu vào cho một mức đầu ra cho trước hay tối đa hoá các sản phẩm đầu ra với mức đầu vào cho trước. Như vậy tính hiệu quả phản ánh mối quan hệ giữa các yếu tố đầu vào và đầu ra, nó liên quan đến quá trình sử dụng các nguồn lực; *tính hiệu lực*: thể hiện mức độ thực hiện các mục tiêu đề ra của hoạt động. Như vậy, tính hiệu lực phản ánh sự tác động kết quả của những sản phẩm dịch vụ đầu ra của hoạt động so với những mục tiêu dự định của hoạt động. Tính kinh tế, tính

hiệu quả và hiệu lực có mối quan hệ mật thiết, phản ánh tính thống nhất trong toàn bộ quá trình thực hiện một hoạt động.

Một số nhà nghiên cứu về KTHĐ còn đề cập đến vấn đề đánh giá tính kinh tế, tính hiệu quả và tính hiệu lực cùng với việc đánh giá trách nhiệm của nhà quản lý và sự tuân thủ pháp luật và các quy trình trong quá trình tổ chức thực hiện các hoạt động. Sự tuân thủ pháp luật và các quy định trong hoạt động của mỗi đơn vị, đặc biệt là của các tổ chức công được coi như một điều kiện, một cơ sở cho hoạt động. Do vậy, trên góc độ kiểm toán, việc xác định sự tuân thủ pháp luật và những quy định trong quá trình quản lý của đơn vị được coi như là một cơ sở, một điều kiện để đánh giá đúng đắn tính kinh tế, tính hiệu quả, tính hiệu lực.

Trên cơ sở những phân tích trên, có thể hiểu về KTHĐ như sau: *KTHĐ là hoạt động kiểm toán trong đó chủ thể kiểm toán hướng đến việc kiểm tra, đánh giá tính kinh tế, tính hiệu quả, tính hiệu lực trong quá trình quản lý và sử dụng các nguồn lực kinh tế cho một hay toàn bộ hoạt động của đơn vị được kiểm toán.*

Luật KTNN hiện hành của Việt Nam quy định: “KTHĐ là loại hình kiểm toán để kiểm tra, đánh giá tính kinh tế, tính hiệu quả, tính hiệu lực trong quản lý và sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước”.

Cần xác định rõ ràng mục tiêu kiểm toán là cơ sở cho chủ thể kiểm toán xác định đối tượng, phạm vi, phương pháp, trình tự kiểm toán. Các mục đích của KTHĐ đều phản ánh sự liên hệ với một trong 3 nội dung hoặc kết hợp cả 3 nội dung về tính kinh tế, tính hiệu quả, tính hiệu lực của hoạt động cần kiểm toán. Triển khai sớm và đầy mạnh kiểm toán hoạt động chính là để kiểm tra, đánh giá tính kinh tế, tính hiệu quả, tính hiệu lực của chính sách, của các hoạt động tài chính quốc gia; kiểm tra, đánh giá trách nhiệm của người quản lý trong quản lý và sử dụng các nguồn

1 Tổ chức quốc tế Các cơ quan kiểm toán tối cao.

lực của cơ quan, đất nước; kiểm tra, đánh giá tính tuân thủ pháp luật và các quy định trong quá trình quản lý và sử dụng các nguồn lực của đơn vị; kiểm tra, đánh giá hệ thống thông tin quản lý và hiệu năng của bộ máy quản lý.

Trong những mục tiêu trên, mục tiêu kiểm tra, đánh giá tính kinh tế, tính hiệu quả, tính hiệu lực của hoạt động thường được xác định là mục tiêu trọng tâm.

3. Triển khai nhiều hơn các cuộc kiểm toán chuyên đề

Kiểm toán chuyên đề là việc KTNN tập trung kiểm toán những vấn đề được Quốc hội, Chính phủ và xã hội đặc biệt quan tâm như vấn đề quản lý, sử dụng đất đai; quản lý và khai thác tài nguyên khoáng sản; vấn đề bảo đảm an sinh xã hội ... Kế hoạch kiểm toán cũng sẽ bám sát và quán triệt đầy đủ các nội dung trọng tâm tại các văn bản quy phạm pháp luật có liên quan đến công tác quản lý, chỉ đạo, điều hành ngân sách, kế hoạch phát triển kinh tế - xã hội của Chính phủ, giám sát của Quốc hội, Ủy ban thường vụ Quốc hội; hạn chế trùng lặp với kế hoạch của Thanh tra Chính phủ, thanh tra chuyên ngành của các bộ, ngành.

Bên cạnh các cuộc kiểm toán báo cáo tài chính, KTNN đã từng bước thực hiện kiểm toán hoạt động, kiểm toán tuân thủ. Thời gian tới, cần đẩy mạnh kiểm toán hoạt động, kiểm toán chuyên đề theo từng lĩnh vực mà dư luận xã hội đang quan tâm, đặt trọng tâm vào lĩnh vực quản lý như xăng dầu, điện, than, đất đai, phát triển nhà và đô thị, khai thác tài nguyên, khoáng sản, giáo dục và đào tạo, môi trường, đánh giá việc thực hiện các Nghị quyết của Quốc hội, Chính phủ.

Kiểm toán chuyên đề cùng với kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán hoạt động sẽ tạo dựng lòng tin, duy trì và nuôi dưỡng niềm tin của xã hội, của nhân dân vào một nền tài chính quốc gia lành mạnh, vào một hệ thống ngân quỹ quốc gia được quản lý, được kiểm soát và được sử dụng đúng mục đích, có hiệu quả.

KTNN và kiểm toán chuyên đề đưa ra những thông tin và sự đánh giá thông tin có tính pháp lý, có ý nghĩa kinh tế cho việc thảo luận, cho việc đánh giá, phục vụ các quyết định và hoạt động giám sát của Quốc hội, HĐND về kinh tế, về tài chính quốc gia và NSNN. Hiến pháp và luật pháp quy định thẩm quyền của Quốc hội và HĐND trong quyết định và giám sát ngân quỹ, thu chi NSNN. Quyền quyết định, giám sát về tài chính đã trở thành một cán cân quan trọng của quyền lực. Quyền lực này của Quốc hội và HĐND là điều kiện hàng đầu đảm bảo hiệu quả quản lý nhà nước. Không thể quản lý tốt nền tài chính quốc gia trong sự mập mờ, không minh bạch. Quốc hội và HĐND thảo luận và quyết định công khai không chỉ dự toán ngân sách, quyết toán ngân sách mà cả việc phân bổ NSNN. KTNN là công cụ kiểm tra, kiểm soát tài chính nhà nước, là cơ quan chuyên môn do Quốc hội thành lập. Hoạt động KTNN có những đánh giá và xác nhận rất khách quan về thông tin tài chính, ngân sách. Với dự toán và quyết toán NSNN do Chính phủ trình ra Quốc hội, kiểm toán đưa ra đánh giá chính thức về độ tin cậy của thông tin, sự khẳng định từ góc độ chuyên môn về số liệu có thể chấp nhận, những số liệu chưa thể chấp nhận và bằng chứng về những nhận định đó. Chính KTNN, chứ không phải ai khác, đưa ra sự xác nhận về tính đúng đắn, trung thực của báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán ngân sách, tính tuân thủ pháp luật, tính kinh tế, tính hiệu lực, tính hiệu quả trong quản lý kinh tế, tài chính, trong quản lý và sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước. Báo cáo kiểm toán của KTNN là một trong những căn cứ quan trọng, không thể thiếu để Quốc hội, HĐND thảo luận, quyết định các vấn đề kinh tế, tài chính và ngân sách; đồng thời cũng là căn cứ để thực hiện các hoạt động giám sát tối cao. Tất nhiên, cần sử dụng các thông tin trên báo cáo kiểm toán sao cho có hiệu quả. Cần tôn trọng quy trình cung cấp thông tin, đánh giá thông tin thật hiệu lực, hiệu quả ■

MỘT SỐ VẤN ĐỀ CẦN LÀM RÕ TRONG DỰ ÁN LUẬT KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC (SỬA ĐỔI)

TẠ QUANG NGỌC*

1. Cơ sở pháp lý

Ngày 14/6/2005, Quốc hội khoá XI, kỳ họp thứ 7 đã thông qua Luật Kiểm toán nhà nước (KTNN) năm 2005 (có hiệu lực pháp luật từ ngày 01/01/2006) tạo cơ sở pháp lý đầu tiên về tổ chức và hoạt động của KTNN. Với những quy định của Luật KTNN, địa vị pháp lý của KTNN đã được nâng cao, cơ cấu tổ chức của KTNN được kiện toàn; chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn được quy định đầy đủ hơn và hoạt động dần đi vào nề nếp, góp phần quan trọng cho hoạt động của Quốc hội, Hội đồng nhân dân các cấp trong thực hiện chức năng giám sát của mình đối với việc sử dụng ngân sách nhà nước (NSNN) và quyết định những vấn đề quan trọng của đất nước cũng như của chính quyền địa phương ngày càng hiệu quả hơn.

Tuy nhiên, trước yêu cầu phát triển kinh tế - xã hội của đất nước và quá trình toàn cầu hóa đang là một tất yếu khách quan, tạo ra những cơ hội và nhiều thách thức đối với mỗi quốc gia, vùng lãnh thổ, các khu vực trên thế giới, việc xác định phải tiếp tục kiện toàn tổ chức và hoạt động của KTNN để thực hiện tốt các yêu cầu, nhiệm vụ trong giai đoạn hiện nay có ý nghĩa vô cùng quan trọng.

Do đó, Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2020 kèm theo Nghị quyết số 927/2010/UBTVQH12 ngày 19/4/2010 của Ủy ban thường vụ Quốc hội (UBTVQH) đã được ban hành. Chiến lược này thể hiện rõ quan điểm, mục tiêu, nội dung về phát triển KTNN đến năm 2020. Đây là một trong những định hướng chiến lược dài hạn quan trọng về xây dựng tổ chức bộ máy và hoạt động của KTNN, bảo đảm là công cụ hữu hiệu để kiểm tra, kiểm soát và giám sát đối với các cơ quan, tổ chức thụ hưởng NSNN hoặc quản lý, sử dụng tài sản nhà nước, góp phần làm minh bạch hệ thống tài chính, tiền tệ thông qua các báo cáo tài chính, kết quả kiểm toán được công bố, tạo điều kiện cho các hoạt động này hoạt động ổn định, hiệu quả thực hiện theo những quy tắc, quy trình và trong hành lang pháp lý thống nhất.

Nhằm cụ thể hóa Chiến lược phát triển KTNN nói trên, ngày 01/9/2010, Tổng KTNN đã ban hành Quyết định số 1185/QĐ-KTNN về việc ban hành Đề án triển khai phát triển Hệ thống tổ chức của KTNN theo Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2020. Đề án xác định lộ trình cụ thể và việc cần thiết phải tiếp tục phát triển, hoàn thiện hệ

* TS. Đại học Luật Hà Nội.

thống tổ chức bộ máy của KTNN với các đơn vị tham mưu thuộc bộ máy điều hành, các KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực giúp Tổng KTNN thực hiện các chức năng, nhiệm vụ trong hoạt động chuyên môn của KTNN, các đơn vị sự nghiệp bảo đảm đào tạo nguồn nhân lực, bồi dưỡng nâng cao trình độ cho cán bộ, công chức, viên chức của KTNN; nghiên cứu, làm rõ các vấn đề lý luận và thực tiễn của hoạt động KTNN cũng như tuyên truyền, quảng bá, nâng cao ý thức tuân thủ, chấp hành pháp luật về KTNN cho các cơ quan, tổ chức và cá nhân có liên quan đến hoạt động KTNN. Đồng thời, Đề án cũng xác định rõ nguyên tắc, lộ trình cụ thể và điều kiện thực hiện và tổ chức thực hiện đề án. Trong đó, có 2 mốc thời gian quan trọng là: giai đoạn 1, từ năm 2011 đến năm 2016 sẽ hoàn thiện cơ cấu tổ chức của KTNN; giai đoạn 2, từ năm 2016 đến năm 2020 xây dựng tổ chức bộ máy KTNN bảo đảm tính thống nhất, đồng bộ, có đủ nguồn nhân lực và năng lực để thực hiện tốt nhất nhiệm vụ KTNN, đáp ứng yêu cầu đặt ra hiện nay¹.

Hiến pháp năm 2013 tiếp tục khẳng định rõ hơn vị trí, vai trò của KTNN. Với 01 chế định tại chương X và 08 điều (gồm các điều 53, 55, 70, 74, 77, 80, 84 và 118) quy định về KTNN đã tạo cơ sở pháp lý cao nhất trong hệ thống pháp luật nước ta. Điều 118 Hiến pháp năm 2013 quy định:

“ 1. KTNN là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công.

2. Tổng KTNN là người đứng đầu KTNN, do Quốc hội bầu. Nhiệm kỳ của Tổng KTNN do luật định.

Tổng KTNN chịu trách nhiệm và báo

cáo kết quả kiểm toán, báo cáo công tác trước Quốc hội; trong thời gian Quốc hội không họp, chịu trách nhiệm báo cáo trước UBNDTQ.

3. Tổ chức, nhiệm vụ, quyền hạn cụ thể của KTNN do luật định”².

Để cụ thể hóa những quy định trong Hiến pháp về KTNN, các văn bản pháp luật có liên quan như Luật NSNN, Luật Thuế, Luật Thanh tra... đã từng bước được sửa đổi, bổ sung tạo thành một hệ thống thống nhất, đồng bộ và ổn định tương đối, bảo đảm làm cơ sở pháp lý vững chắc, công cụ hữu hiệu góp phần hoàn thiện các cơ chế, chính sách pháp luật, thúc đẩy quá trình phát triển hệ thống tổ chức bộ máy của KTNN nhằm thực hiện các mục tiêu, nhiệm vụ phát triển kinh tế - xã hội và hội nhập quốc tế trong giai đoạn hiện nay của đất nước. Đồng thời, việc sửa đổi, bổ sung Luật KTNN năm 2005 cũng đã được xúc tiến.

2. Cần làm rõ một số quy định trong Dự thảo Luật Kiểm toán nhà nước (sửa đổi)

Chúng tôi cơ bản nhất trí với các nội dung sửa đổi, bổ sung trong Dự thảo lần thứ 13 Luật KTNN³. Đồng thời có một số góp ý, trao đổi góp phần làm rõ hơn, sâu sắc hơn về nội dung *xử lý vi phạm pháp luật, giải quyết kiến nghị, khiếu nại, tố cáo trong lĩnh vực KTNN* như sau:

Kiến nghị, khiếu nại là một trong những nội dung quan trọng trong hoạt động của KTNN nói riêng cũng như trong quản lý nhà nước nói chung về việc sử dụng tài chính, tài sản nhà nước. Thông qua đó, hoạt động KTNN không chỉ nhằm bảo vệ lợi ích của Nhà nước mà còn phải bảo đảm cả lợi ích của đối tượng kiểm toán của KTNN theo những nguyên tắc, chuẩn mực do pháp luật

1 Kiểm toán Nhà nước, Kỳ yếu Hội thảo khoa học cấp Bộ, Dự án Luật KTNN (sửa đổi) ngày 30/5/2014, tr. 94- tr. 99.

2 Điều 118 Hiến pháp 2013.

3 Dự thảo lần thứ 13, trình tại phiên họp của Ủy ban Tài chính - Ngân sách của Quốc hội (mở rộng) về Dự án Luật KTNN (sửa đổi) sau khi xin ý kiến các Đoàn đại biểu Quốc hội, ngày 2/4/2015.

quy định. Vì vậy, việc sửa đổi, bổ sung Luật KTNN năm 2005 sẽ cụ thể hoá các quy định trong Hiến pháp năm 2013 về KTNN; khắc phục những bất cập và giải quyết những vấn đề mới phát sinh trong đời sống xã hội hiện nay; ban hành những quy định mới phù hợp với điều kiện phát triển kinh tế - xã hội của đất nước; phù hợp với chuẩn mực, thông lệ quốc tế. Vì vậy, trên cơ sở các quy định của Hiến pháp năm 2013 về khiếu nại, tố cáo của các đối tượng quản lý nhà nước cũng như trách nhiệm của các cơ quan, tổ chức (các chủ thể) có thẩm quyền đối với hoạt động xử lý vi phạm và kiến nghị, giải quyết khiếu nại, tố cáo trong hoạt động KTNN, nên trong lần sửa đổi này, theo chúng tôi, nên quy định như sau:

“Xử lý vi phạm

Mọi hành vi vi phạm pháp luật về KTNN phải được xử lý kịp thời, nghiêm minh. Tổ chức, cá nhân có hành vi vi phạm pháp luật về KTNN thì tùy theo tính chất, mức độ vi phạm bị xử lý theo quy định của pháp luật”.

“Khiếu nại và giải quyết khiếu nại trong hoạt động kiểm toán

1. Khiếu nại và giải quyết khiếu nại trong cơ quan KTNN được thực hiện theo quy định của pháp luật về khiếu nại.

2. Khiếu nại và giải quyết khiếu nại liên quan tới đơn vị được kiểm toán

a) Trong quá trình thực hiện kiểm toán, đơn vị được kiểm toán có quyền khiếu nại với Tổng KTNN về hành vi của Trưởng đoàn kiểm toán, Tổ trưởng tổ kiểm toán và các thành viên của Đoàn kiểm toán khi có căn cứ cho rằng hành vi đó là trái pháp luật gây thiệt hại quyền, lợi ích hợp pháp của mình. Thời hiệu khiếu nại không quá ba mươi ngày, kể từ ngày xảy ra hành vi.

b) Trong thời hạn ba mươi ngày, kể từ ngày nhận được báo cáo kiểm toán, đơn vị

được kiểm toán có quyền khiếu nại với Tổng KTNN về đánh giá, xác nhận, kết luận và kiến nghị trong báo cáo kiểm toán khi có căn cứ cho rằng kết quả kiểm toán đó là trái pháp luật gây thiệt hại quyền, lợi ích hợp pháp của cơ quan, tổ chức mình.

c) Tổng KTNN có trách nhiệm xem xét, giải quyết trong thời hạn ba mươi ngày kể từ ngày nhận được khiếu nại của đơn vị được kiểm toán; đối với vụ việc phức tạp thì thời hạn này có thể kéo dài, nhưng không quá sáu mươi ngày kể từ ngày nhận được khiếu nại. Khiếu nại về KTNN được thực hiện một lần, quyết định giải quyết khiếu nại của Tổng KTNN là quyết định cuối cùng.

d) Quyền, nghĩa vụ của người khiếu nại, người bị khiếu nại, người giải quyết khiếu nại, luật sư, trợ giúp viên pháp lý và việc thi hành quyết định giải quyết khiếu nại có hiệu lực pháp luật, các hành vi cấm thực hiện theo quy định của pháp luật về khiếu nại.

đ) Tổng KTNN quy định về trình tự, thủ tục giải quyết khiếu nại trong hoạt động KTNN⁴.

Việc quy định như vậy là phù hợp với mô hình về tổ chức “tập trung thống nhất” và hoạt động thực tiễn kiểm toán của KTNN hiện nay. Tuy nhiên, để cụ thể hóa các quy định đối với việc xử lý vi phạm, giải quyết kiến nghị, khiếu nại, tố cáo trong hoạt động KTNN và để các quy định đó được thực thi có hiệu quả, nên giao cho Tổng KTNN hướng dẫn. Cụ thể là:

Thứ nhất, về xử lý vi phạm

Về xử lý vi phạm, trong Dự thảo Luật KTNN nên quy định: “Mọi hành vi vi phạm pháp luật về KTNN phải được phát hiện kịp thời, xử lý nghiêm minh. Tổ chức, cá nhân có hành vi vi phạm pháp luật về KTNN thì tùy theo tính chất, mức độ vi phạm bị xử lý theo quy định của pháp luật”. Việc quy định như

4 Dự thảo Luật KTNN, lần thứ 13.

vậy vừa bảo đảm về nguyên tắc xử lý vi phạm pháp luật đối với đối tượng áp dụng trong Luật KTNN gồm: KTNN, đơn vị được kiểm toán, tổ chức, cá nhân khác có liên quan đến hoạt động KTNN, vừa góp phần tăng cường và bảo đảm pháp chế trong tổ chức và hoạt động của KTNN cũng như trong quản lý nhà nước hiện nay.

Dự thảo Luật KTNN (sửa đổi) cần được quy định cụ thể và chi tiết hơn để khi phát hiện hành vi vi phạm pháp luật của các chủ thể tham gia vào quan hệ pháp luật có liên quan đến hoạt động KTNN, nếu hành vi đó do cán bộ, công chức thực hiện khi thi hành nhiệm vụ, công vụ, viên chức nhà nước thực hiện nhiệm vụ trong hoạt động nghề nghiệp của mình thì sẽ xử lý theo trách nhiệm pháp lý được quy định trong Luật Cán bộ, công chức năm 2008, hoặc đối với viên chức thì theo Luật Viên chức năm 2010. Đối với đơn vị được kiểm toán, cần xác định rõ trong luật các hành vi vi phạm có liên quan đến hoạt động KTNN, những hành vi này có thể tập trung ở ba nhóm là:

1. Hành vi của đơn vị được kiểm toán và tổ chức, cá nhân có liên quan vi phạm các điều cấm, vi phạm các nghĩa vụ pháp lý theo quy định của Luật KTNN;

2. Hành vi của đơn vị được kiểm toán và tổ chức, cá nhân có liên quan vi phạm các điều cấm, vi phạm các quy định về thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán của KTNN;

3. Hành vi của đơn vị được kiểm toán và tổ chức, cá nhân có liên quan vi phạm các điều cấm, vi phạm các quy định về công khai kết quả kiểm toán của KTNN⁵.

Như vậy, nếu hành vi của các chủ thể tiến

hành kiểm toán (như kiểm toán viên hoặc những công chức của KTNN) vi phạm nhưng chưa đến mức truy cứu trách nhiệm hình sự thì bị xử lý kỷ luật theo Luật Cán bộ, công chức mà không bị áp dụng các hình thức xử phạt như đơn vị được kiểm toán và cá nhân, tổ chức có liên quan vi phạm nêu trên.

Bên cạnh đó, nên xác định trách nhiệm hành chính để áp dụng, xử lý nghiêm minh, kịp thời đối với các hành vi vi phạm pháp luật về kiểm toán. Trong đó cần quy định rõ các nội dung như: nguyên tắc xử lý hành chính, thẩm quyền, các biện pháp xử lý hành chính, thời hiệu, thời hạn, trình tự, thủ tục xử lý và các biện pháp bảo đảm việc xử lý hành chính ... phù hợp với quy định của Luật Xử lý vi phạm hành chính năm 2012. Để bảo đảm các chế tài hành chính được thực hiện, nâng cao chất lượng và hiệu quả chấp hành pháp luật trong hoạt động KTNN, theo chúng tôi, cần sớm ban hành Nghị định về Xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực KTNN⁶.

Thứ hai, về khiếu nại và giải quyết khiếu nại trong hoạt động kiểm toán

Quyền khiếu nại đã được Dự thảo quy định cụ thể. Chủ thể có quyền khiếu nại là đơn vị được kiểm toán và thời hạn là 30 ngày. Song cần có quy định rõ hơn về hình thức khiếu nại, nội dung khiếu nại, thủ tục giải quyết... vì có những trường hợp trong hoặc sau cuộc kiểm toán, đơn vị được kiểm toán không khiếu nại đối với kết quả kiểm toán mà có thể kiến nghị về quy trình, thủ tục, thời hạn ... trong quá trình thực hiện của đoàn kiểm toán. Đồng thời, Dự thảo chưa nêu cụ thể về thẩm quyền giải quyết khiếu nại về KTNN, thẩm quyền này mới chỉ được

5 Xem Lê Hữu Vạn, *KTNN, một thiết chế đảm bảo tính dân chủ trong Hiến pháp, Kỷ yếu Hội thảo "Tổ chức bộ máy nhà nước trong Hiến pháp năm 2013"* Hà Nội, ngày 06/5/2014.

6 Hiện nay Chính phủ mới chỉ ban hành Nghị định số 105/2013/NĐ-CP ngày 16/9/2013 của Chính phủ về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực Kế toán và Kiểm toán độc lập. Trong đó chủ thể có thẩm quyền xử phạt là cơ quan Thanh tra chuyên ngành tài chính và Chủ tịch Ủy ban nhân dân các cấp.

quy định chung chung như: “KTNN có trách nhiệm xem xét và quyết định giải quyết kiến nghị của Tổng KTNN là quyết định cuối cùng” và “Kiến nghị và giải quyết kiến nghị của đơn vị được kiểm toán thực hiện theo quy định của Tổng KTNN“. Quy định như vậy sẽ dẫn đến tình trạng đùn đẩy, né tránh hoặc không phân định rõ thẩm quyền, khó xác định trách nhiệm hoặc mang tính hình thức trong quá trình giải quyết kiến nghị của đơn vị được kiểm toán.

Chúng ta còn cần phải ban hành rất nhiều văn bản pháp quy như Nghị định của Chính phủ hoặc Quyết định của Tổng KTNN ... để hướng dẫn, thi hành. Như vậy, việc điều chỉnh các quan hệ xã hội phát sinh (trong đó có hoạt động khiếu nại, tố cáo, giải quyết khiếu nại, tố cáo) trong lĩnh vực KTNN sẽ không kịp thời, chậm được thi hành trên thực tế.

Bên cạnh đó, khoản 4 Điều 3 Luật Khiếu nại năm 2011 quy định “... KTNN ... quy định việc khiếu nại và giải quyết khiếu nại trong cơ quan mình”. Thực tế, khiếu nại, giải quyết khiếu nại là một trong những nội dung quan trọng không chỉ trong lĩnh vực KTNN mà còn được thực hiện ở nhiều lĩnh vực khác nhau của đời sống xã hội. Với quy định tại Dự thảo Luật KTNN và khoản 4 Điều 3 Luật Khiếu nại thì Tổng KTNN sẽ phải ban hành nhiều quy định bảo đảm quyền khiếu nại của đơn vị được kiểm toán, cơ chế giải quyết khiếu nại, bảo đảm nguyên tắc “khách quan, công khai, dân chủ và kịp thời theo quy định của pháp luật” đối với hoạt động kiểm toán trong thời gian tới.

Do vậy, cần nghiên cứu cụ thể để quy định trình tự phù hợp với vị trí, chức năng, nhiệm vụ và quyền hạn mang tính chất đặc thù của KTNN. Vì thực tế, KTNN không thuộc hệ thống các cơ quan quản lý nhà nước. Trong khi đó, Luật Khiếu nại năm 2011 quy định về thẩm quyền giải quyết đối

với các chức danh trong bộ máy thuộc hệ thống các cơ quan hành chính nhà nước. Nên chăng, cần có những quy định đặc thù về khiếu nại, giải quyết khiếu nại tương tự như việc giải quyết khiếu nại của các cơ quan khác (như Viện Kiểm sát nhân dân). Liên quan đến công tác giải quyết khiếu nại, tố cáo của KTNN, tại khoản 1 Điều 2 Quyết định số 217/QĐ-KTNN của Tổng KTNN ngày 25/03/2013 quy định: “Thanh tra KTNN thực hiện chức năng tham mưu, giúp Tổng KTNN thống nhất quản lý công tác thanh tra, giải quyết khiếu nại, tố cáo ... tiến hành thanh tra công vụ trong hoạt động kiểm toán, thanh tra việc chấp hành các quy định của pháp luật và quy định của KTNN ...” Do đó, Điều 76 không chỉ quy định căn cứ vào Luật Khiếu nại mà nên quy định là: “1. Căn cứ vào Luật Khiếu nại ... 2. Căn cứ vào Luật Tố cáo ... và các quy định pháp luật khác có liên quan” như Luật Thanh tra, Luật Tố tụng hành chính.

Đồng thời, cần tiếp tục rà soát quy định pháp luật về KTNN và các luật khác có liên quan để sửa đổi, bổ sung nhằm bảo đảm tính thống nhất, đồng bộ các quy định về tổ chức và hoạt động KTNN. Trên cơ sở đó, sớm ban hành các văn bản quy phạm pháp luật quy định về chế tài đối với các đơn vị, tổ chức, cá nhân trong việc không thực hiện nghiêm túc các nghĩa vụ theo quy định của Luật KTNN, nhất là thực hiện các kết luận, kiến nghị kiểm toán; phân định rõ vị trí, chức năng của KTNN với các cơ quan thanh tra, kiểm tra, giám sát khác của Nhà nước, bảo đảm không trùng lặp, chồng chéo về chức năng, nhiệm vụ giữa các cơ quan trong bộ máy nhà nước. Bên cạnh đó, cần bảo đảm sự đồng bộ và phù hợp giữa Luật KTNN với Luật Tổ chức Quốc hội, Luật NSNN, Luật Cán bộ, công chức ..., làm cơ sở cho việc kiện toàn tổ chức, chức năng, nhiệm vụ của KTNN ■

KIỂM TOÁN THUẾ VÀ MỘT SỐ KIẾN NGHỊ HOÀN THIỆN DỰ THẢO LUẬT KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC (SỬA ĐỔI)

LÊ HUY TRỌNG*

Bài viết cung cấp một số thông tin, tuyên bố và hướng dẫn từ Tổ chức quốc tế Các cơ quan kiểm toán tối cao (INTOSAI); kinh nghiệm của một số quốc gia; thực tiễn hoạt động kiểm toán thuế và đề xuất khuôn khổ pháp lý mở rộng phạm vi kiểm toán thuế của Kiểm toán nhà nước (KTNN) Việt Nam trong Dự thảo Luật KTNN (sửa đổi) nhằm thực hiện Nghị quyết số 64/2013/QH13 ngày 28/11/2013 của Quốc hội quy định một số điểm thi hành Hiến pháp năm 2013: "...KTNN và các cơ quan hữu quan khác của Nhà nước trong phạm vi chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của mình có trách nhiệm tổ chức thi hành Hiến pháp nước Cộng hòa XHCN Việt Nam; kịp thời sửa đổi, bãi bỏ các văn bản trái với Hiến pháp...".

1. Tuyên bố Lima¹ về hướng dẫn các nguyên tắc kiểm toán

".....

Điều 18. Căn cứ Hiến pháp của thẩm quyền kiểm toán; Kiểm toán quản lý tài chính công

3. Mọi nghiệp vụ tài chính công, bất kể chúng được phản ánh ở đâu và phản ánh như thế nào trong ngân sách quốc gia, cũng đều phải chịu sự kiểm toán của Cơ quan kiểm toán tối cao. Việc tách một số nội dung quản lý tài chính ra ngoài ngân sách quốc gia không được để những nội dung đó được miễn kiểm toán bởi Cơ quan kiểm toán tối cao.

.....

Điều 20. Kiểm toán thuế

1. Cơ quan kiểm toán tối cao phải có quyền kiểm toán việc thu thuế ở mức càng rộng càng tốt, khi thực hiện việc này phải có quyền kiểm tra hồ sơ thuế cá nhân.

2. Kiểm toán thuế trên hết là kiểm toán tính pháp lý và tính chuẩn tắc, tuy nhiên, khi kiểm toán việc áp dụng luật thuế, Cơ quan kiểm toán tối cao còn phải kiểm tra hệ thống thu và hiệu quả thu thuế, việc thực hiện các chỉ tiêu thu và nếu có thể, phải đề xuất các biện pháp cải tiến cho cơ quan lập pháp..."

.....

Tuyên bố Lima về hướng dẫn các nguyên tắc kiểm toán (trích dẫn trên), đã được quy định cụ thể trong luật và các văn

* PGS, TS. Kiểm toán Nhà nước

1 Tuyên bố Lima về hướng dẫn các nguyên tắc kiểm toán. Đại hội INTOSAI lần thứ IX tổ chức tháng 10 năm 1977 tại Lima, Peru.

bản dưới luật ở nhiều cơ quan kiểm toán tối cao trên thế giới.

Năm 2013, Kết luận của Hội nghị chuyên đề lần thứ 22 của Liên hợp quốc và Tổ chức quốc tế Các cơ quan kiểm toán tối cao với chủ đề “Kiểm toán và tư vấn của các SAI: Rủi ro và Cơ hội, cũng như Khả năng tham gia của người dân”² đã: “9. Nhấn mạnh việc mọi hoạt động của Chính phủ, bất kể có được thể hiện hay không và thể hiện theo hình thức nào trong ngân sách quốc gia, đều phải được SAI kiểm toán, cần được trình bày và thảo luận tại Quốc hội”.

2. Kinh nghiệm từ một số cơ quan kiểm toán tối cao

Nghiên cứu kinh nghiệm Trung Quốc, Ấn Độ và một số nước khác trong cộng đồng ASOSAI, kinh nghiệm Phần Lan, Cộng hòa Liên bang Nga, Cộng hòa Ai-len (thuộc cộng đồng EUROSAI), kinh nghiệm Niu Di-lân, Hoa Kỳ..., chúng ta có thể thấy:

Kiểm toán thuế được nhiều cơ quan kiểm toán tối cao thực hiện với các cấp độ khác nhau, không phân biệt mô hình tổ chức trong bộ máy nhà nước: KTNN độc lập với các cơ quan hành pháp và lập pháp, KTNN trực thuộc cơ quan lập pháp, KTNN trực thuộc cơ quan hành pháp.

Theo Luật Kiểm toán ở một số nước, kiểm toán thuế là một bộ phận quan trọng của kiểm toán tài chính công. Đầu mối chính của kiểm toán thuế là các cơ quan thu và quản lý thuế ở các cấp khác nhau. Các cơ quan thu và quản lý thuế nhà nước bao gồm hệ thống tài chính công trung ương và địa phương, cơ quan thuế và hải quan. Kiểm toán thuế không chỉ thực hiện tại các cơ quan quản lý và thu thuế, mà còn thực hiện tại các cơ quan chính phủ/chính quyền các cấp khác chịu trách nhiệm về thu và quản lý thuế.

Nội dung kiểm toán thuế gồm: Kiểm

toán việc ban hành các kế hoạch thuế; Kiểm toán việc thực hiện các luật, quy định và chính sách thuế; Kiểm toán miễn, giảm và hoàn thuế; Kiểm toán việc quản lý thuế và thu thuế; Kiểm toán nguồn thu và chi tiêu của cơ quan thuế.

Phạm vi kiểm toán thuế: Xét về thời gian, kiểm toán thuế tiến hành kiểm tra hoạt động thu và quản lý thuế của năm trước đó. Tuy nhiên, phạm vi kiểm toán có thể mở rộng vào các năm khác tùy theo yêu cầu cụ thể.

Ở những nước KTNN có địa vị pháp lý cao, KTNN độc lập với cơ quan hành pháp, các Luật Kiểm toán quy định, KTNN không chỉ có thẩm quyền kiểm toán thuế tại các cơ quan quản lý và thu thuế (theo những nội dung nêu trên) mà còn có thẩm quyền kiểm toán việc chấp hành các quy định về thuế đối với người nộp thuế (bao gồm các tổ chức, doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế và các cá nhân). Cơ quan KTNN lập danh sách giám sát các doanh nghiệp (những người nộp thuế) lớn, các doanh nghiệp khác được lựa chọn trên cơ sở đánh giá rủi ro.

3. Thực tiễn kiểm toán thuế của kiểm toán nhà nước Việt Nam

Luật KTNN hiện hành quy định: Hoạt động kiểm toán của KTNN là việc kiểm tra, đánh giá và xác nhận tính đúng đắn, trung thực của báo cáo tài chính; việc tuân thủ pháp luật; tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước (Khoản 1 Điều 4).

Đối tượng kiểm toán của KTNN là hoạt động có liên quan đến quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước (Điều 5).

Luật KTNN đã quy định về kiểm toán thuế trong phạm vi quản lý, sử dụng NSNN. Cụ thể hơn, kiểm toán thuế được quy định tại các Điều 37, 38 như sau:

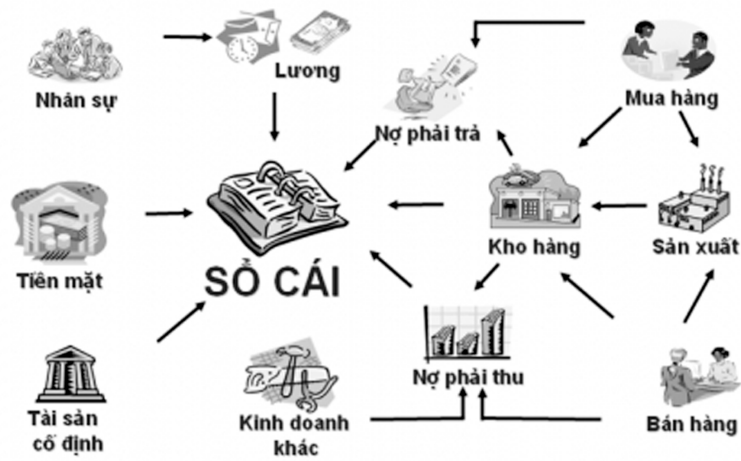
2 Tổ chức tại Viên, Áo từ ngày 05 - 07/3/2013.

- Nội dung kiểm toán báo cáo tài chính đối với các đơn vị được kiểm toán thuộc hoạt động thu, chi ngân sách nhà nước (NSNN): *Thu, chi NSNN các cấp*;

- Nội dung kiểm toán báo cáo tài chính đối với các doanh nghiệp nhà nước: *Thuế và các khoản nộp NSNN*;

- Nội dung kiểm toán tuân thủ: *Tình hình chấp hành Luật NSNN, Luật Kế toán, các luật thuế và văn bản quy phạm pháp luật khác có liên quan.*

Như vậy, có thể khẳng định: Kiểm toán thuế đã được luật định, nhưng Luật KTNN chưa quy định cụ thể nhiệm vụ kiểm toán thuế của cơ quan KTNN cũng như thẩm quyền kiểm toán nghĩa vụ nộp NSNN của các tổ chức, doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế. Thiếu những quy định cụ thể về kiểm toán thuế như Luật KTNN hiện hành là chưa tương xứng với địa vị pháp lý của KTNN Việt Nam so với KTNN của một số quốc gia có địa vị pháp lý tương tự. Điều 118 Hiến pháp năm 2013 quy định: *KTNN là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công.* Về tài chính và tài sản công được quy định tại Điều 53: *Đất đai, tài nguyên nước, tài nguyên khoáng sản, nguồn lợi ở vùng biển, vùng trời, tài nguyên thiên nhiên khác và các tài sản do Nhà nước đầu tư, quản lý là tài sản công thuộc sở hữu toàn dân do Nhà nước đại diện chủ sở hữu và thống nhất quản lý* và Điều 55 của Hiến pháp năm 2013: *NSNN, dự trữ quốc gia, quỹ tài chính nhà nước và các nguồn tài chính công khác do Nhà nước thống nhất quản lý và phải được sử dụng hiệu quả, công bằng, công khai, minh bạch, đúng pháp luật.*



Thực tế những năm qua, hoạt động kiểm toán thuế trong kiểm toán NSNN ngày càng được chú trọng hơn, theo đó:

- Đối với cuộc kiểm toán tại cơ quan quản lý thuế đã đặt mục tiêu, nội dung kiểm toán mang tính tổng hợp, toàn diện gắn với tất cả các khâu trong quy trình quản lý thuế; chú trọng từ khâu kiểm toán tổng hợp, kiểm toán chi tiết; tăng số mẫu kiểm toán để phân tích, đánh giá toàn diện cả hệ thống. Kết quả kiểm toán đã đưa ra được các bằng chứng kiểm toán sát thực, gắn với trách nhiệm cụ thể của từng cơ quan quản lý thuế, từng đối tượng nộp thuế cũng như các cơ quan hướng dẫn chính sách thuế;

- Đối với các cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán NSNN và tại cơ quan Kho bạc nhà nước, nội dung kiểm toán liên quan đến quản lý thuế chỉ tập trung ở các chỉ tiêu tổng hợp, nhưng cũng đã phát hiện được các sai phạm, bất cập mang tính hệ thống, như: việc không thực hiện giảm thu NSNN đối với số thuế giá trị gia tăng phải hoàn trả để giảm thu ngân sách trong năm ngân sách tương ứng đã làm cho việc phản ánh thiếu chính xác số thu của NSNN ...;

- Trong một số cuộc kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách bộ ngành, kiểm toán thuế là nội dung không trọng yếu và chỉ được thực hiện tại các đơn vị có quyền hạn theo pháp luật trong việc thu phí, lệ phí hoặc các

đơn vị sự nghiệp có hoạt động sản xuất kinh doanh nhằm đánh giá tính tuân thủ pháp luật trong việc thực hiện nghĩa vụ với NSNN;

- Đối với các cuộc kiểm toán ngân sách, tiền và tài sản nhà nước tại địa phương, KTNN mới thực hiện kiểm toán thuế thông qua các cơ quan thuế, hải quan có liên quan đến cơ quan quản lý thuế các cấp. Bên cạnh đó, đã thực hiện việc đối chiếu nghĩa vụ nộp NSNN của một số đơn vị, tổ chức có nghĩa vụ nộp NSNN.

Thực tiễn cho thấy, các quy định của pháp luật chưa thật sự rõ ràng về trách nhiệm của KTNN đối với kiểm toán thuế, nên phạm vi kiểm toán còn hẹp, chưa bao quát hết các đối tượng nộp thuế. Việc kiểm toán thuế chủ yếu mới chỉ thực hiện tại các doanh nghiệp nhà nước, tại cơ quan quản lý thu, trong khi đó đối tượng nộp thuế rộng, bao gồm cả doanh nghiệp nhà nước, doanh nghiệp tư nhân, doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, hợp tác xã, hộ cá thể kinh doanh ... Vì vậy, các kiến nghị trực tiếp đối với người nộp thuế chưa nhiều, chưa tương xứng với yêu cầu ngày càng cao khi cơ chế quản lý thuế chuyển từ thực hiện theo thông báo thuế của cơ quan quản lý thuế sang tự kê khai, tự nộp thuế.

Kinh nghiệm các nước cho thấy, trong tiến trình cải cách tài chính công, tăng cường quản lý đầu vào của NSNN (thu NSNN) phải được coi trọng như quản lý đầu ra của NSNN (chi NSNN).

Việc tăng cường quản lý thu, chi NSNN cần được quan tâm hơn khi hệ thống kiểm tra, thanh tra của các cơ quan quản lý thuế (nguồn thu chủ yếu của NSNN) hay hệ thống kiểm soát chi của Kho bạc nhà nước còn những hạn chế nhất định.

Một số người cho rằng, kiểm toán thuế, phí, lệ phí chỉ là trách nhiệm của cơ quan thuế. Chúng tôi nhất trí quan điểm này vì theo Luật NSNN, cơ quan tài chính, cơ quan thu (cụ thể là Tổng cục Thuế và Tổng cục

Hải quan) có trách nhiệm quản lý toàn bộ quá trình thu NSNN, và những cơ quan này phải đảm bảo thực hiện đúng luật thuế, các quy định khác về thuế, về phí, lệ phí cũng như quá trình hạch toán, quyết toán thu NSNN. Trách nhiệm kiểm tra, kiểm soát có tính nội bộ trong ngành tài chính để đảm bảo thực thi chức năng, nhiệm vụ của ngành là rất quan trọng và cần thiết, đồng thời phải được tăng cường trong thời gian tới. Tuy nhiên, điều đó không hề thay thế cho việc kiểm tra, xác nhận của một chủ thể độc lập, đứng ngoài hệ thống thu NSNN để kiểm tra, giám sát một cách độc lập, khách quan quá trình quản lý thu NSNN, đó là KTNN. Nguyên lý giản đơn của quản lý là: một chủ thể quản lý, một chủ thể kiểm tra phải được sự kiểm tra của một chủ thể khác, độc lập trong trường hợp này là hoàn toàn sáng tỏ.

Với nhiệm vụ, quyền hạn của mình, Chính phủ (trong đó có Bộ Tài chính, ngành Thuế, Hải quan) cùng với các chủ thể khác, trong đó có KTNN, theo quy định của Hiến pháp, luật và các quy định khác, sẽ phối hợp trong một hệ thống quyền lực nhằm gia tăng hiệu quả, hiệu năng quản lý, làm cho nền tài chính quốc gia phát triển ổn định và bền vững.

Ở Việt Nam, thực tiễn kiểm tra quyết toán thuế ở các doanh nghiệp ngoài quốc doanh cho thấy, nhiều vụ gian lận về thuế, làm thất thoát với số lượng lớn nguồn thu NSNN bên cạnh hiện tượng số liệu kiến nghị xử lý tài chính ngày càng tăng đối với chi NSNN qua Kho bạc nhà nước, đòi hỏi phải tăng cường công tác kiểm tra từ bên ngoài nói chung, đặc biệt của KTNN.

Chúng tôi tạm tính kết quả kiểm toán ngân sách, tiền và tài sản nhà nước năm 2013 (niên độ 2012) của 33 tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương, cho thấy:

- Số doanh nghiệp được đối chiếu nghĩa vụ nộp NSNN: **1.508/326.290**, đạt 0,46%;

- Số kiến nghị tăng thu NSNN: **1.204.608.651.274 đồng/ 3.850.415.586.756**

đồng (chiếm 31,2% số kiến nghị tăng thu NSNN của toàn ngành); trong đó kiến nghị tăng thu về thuế qua công tác đối chiếu nghĩa vụ nộp NSNN: 713.017.000.000 đồng; tiền thuê đất, sử dụng đất, thu khác: 491.592.000.000 đồng.

Kết quả trên cho thấy, việc đối chiếu nghĩa vụ nộp NSNN của một số doanh nghiệp đã góp phần tăng thu NSNN không nhỏ. Vấn đề đặt ra là, nếu KTNN thực hiện đối chiếu nghĩa vụ nộp NSNN nhiều đơn vị hơn (năm 2013 đối chiếu 0,46% số doanh nghiệp thuộc diện đối chiếu), số thu NSNN chắc chắn sẽ không nhỏ hơn 713.017.000.000 đồng. Vì vậy, có thể khẳng định: nếu KTNN thực hiện kiểm toán nghĩa vụ nộp thuế đối với số doanh nghiệp trên, kết quả còn khả quan hơn nhiều.

4. Đề xuất bổ sung quy định mở rộng phạm vi kiểm toán thuế

Từ việc ghi nhận Tuyên bố Lima về hướng dẫn các nguyên tắc kiểm toán; Kết luận của Hội nghị chuyên đề lần thứ 22 của Liên hợp quốc và Tổ chức quốc tế Các cơ quan kiểm toán tối cao; nghiên cứu kinh nghiệm quốc tế cũng như xuất phát từ thực tiễn của KTNN Việt Nam, đặc biệt, thực hiện việc thi hành Hiến pháp năm 2013, trong đó nhiệm vụ của KTNN đã được khẳng định: *thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công*, nên việc thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công không thể thiếu được việc bổ sung và hoàn thiện khuôn khổ pháp lý cho việc kiểm toán toàn bộ chu trình NSNN: lập dự toán ngân sách, chấp hành ngân sách (bao gồm các hoạt động thu và chi NSNN), quyết toán ngân sách, kiểm tra, kiểm toán NSNN.

Thực hiện chức năng, nhiệm vụ của mình, KTNN có thể tiến hành ba loại hình kiểm toán: kiểm toán tuân thủ, kiểm toán tài chính, kiểm toán hoạt động. KTNN có thể thiết lập các nhiệm vụ kiểm toán, các cuộc kiểm toán hay chương trình kiểm toán theo

chuyên đề, trong đó có kết hợp nội dung của cả ba loại hình kiểm toán.

Vì vậy, bổ sung khuôn khổ pháp lý cho hoạt động kiểm toán thuế cần được đặt trong Dự án Luật KTNN (sửa đổi) là tất yếu với một số nội dung cơ bản sau:

- Bổ sung khuôn khổ pháp lý cho kiểm toán thuế cần được thực hiện đồng bộ đối với Luật KTNN (sửa đổi) và các luật liên quan, đặc biệt là Luật Quản lý thuế cũng như các quy trình, quy phạm dưới luật;

- Trước mắt, Luật KTNN (sửa đổi) cần bổ sung quy định về kiểm toán thuế, cụ thể:

+ Nhiệm vụ, quyền hạn của KTNN trong kiểm toán thuế, đảm bảo tuân thủ quy định của Hiến pháp về KTNN: thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công;

+ Đơn vị được kiểm toán: Tổng cục Thuế và Tổng cục Hải quan; Cục Thuế, Cục Hải quan các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương; Doanh nghiệp có quản lý, sử dụng vốn, tài sản nhà nước; ...

+ Nội dung kiểm toán thuế: chi tiết cho từng người nộp thuế;

+ Quyền hạn và trách nhiệm Kiểm toán viên trong kiểm toán thuế;

+ Nghĩa vụ cung cấp thông tin của các cơ quan quản lý thuế, người nộp thuế, bên thứ ba trong kiểm toán thuế;

+...

- Theo lộ trình bổ sung Luật KTNN (sửa đổi), quy trình kiểm toán thuế, cẩm nang hướng dẫn kiểm toán thuế cũng cần được xây dựng để chuẩn hóa nội dung, phương pháp kiểm toán tại cơ quan quản lý thuế và tại một số người nộp thuế.

Việc hoàn thiện Luật KTNN, trong đó có hoàn thiện, bổ sung quy định về kiểm toán thuế sẽ đóng góp tích cực vào việc tăng cường quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công, khẳng định vai trò của KTNN đối với việc xây dựng nền tài chính quốc gia minh bạch, bền vững ■

KIỂM TOÁN VIỆC QUẢN LÝ, SỬ DỤNG VỐN, TÀI SẢN NHÀ NƯỚC TẠI CÁC DOANH NGHIỆP VÀ KIẾN NGHỊ SỬA ĐỔI LUẬT KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

ĐẶNG THẾ VINH*

Sau hơn 9 năm thi hành Luật Kiểm toán nhà nước¹ (KTNN) và 20 năm hoạt động², KTNN đã khẳng định được vai trò là một công cụ quản lý hữu hiệu, có nhiều đóng góp trong việc nâng cao hiệu quả quản lý, tăng cường tính minh bạch và công khai nguồn lực tài chính quốc gia. Tuy nhiên, trong quá trình thực hiện Luật KTNN, một số quy định của Luật đã bộc lộ những bất cập, hạn chế cần sửa đổi, bổ sung. Hơn nữa, Điều 118 Hiến pháp năm 2013 có quy định cụ thể về KTNN³ đã nâng vị thế của KTNN. Do vậy, việc xây dựng Dự án Luật KTNN (sửa đổi) theo tinh thần mới là cần thiết nhằm đề cao vị trí, vai trò của KTNN, khắc phục những hạn chế, yếu kém của Luật KTNN hiện hành, nâng cao hiệu lực, hiệu quả của KTNN.

1. Tình hình thực hiện công tác kiểm toán việc quản lý, sử dụng vốn, tài sản nhà nước tại các doanh nghiệp

KTNN có chức năng thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động đối với cơ quan, tổ chức quản lý, sử dụng ngân sách, vốn và tài sản của Nhà nước. KTNN chuyên ngành VI là đơn vị trực thuộc KTNN, có chức năng giúp Tổng KTNN thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động trong việc quản lý, sử dụng ngân sách, vốn và tài sản nhà nước của doanh nghiệp

nhà nước (DNNN) do Thủ tướng Chính phủ thành lập và các DNNN do các bộ, các cơ quan ngang bộ, cơ quan thuộc Chính phủ và các cơ quan khác ở trung ương là đại diện vốn chủ sở hữu tại các doanh nghiệp. Hoạt động kiểm toán của KTNN chuyên ngành VI được thực hiện trên cơ sở Quy trình kiểm toán DNNN quy định trình tự, nội dung, thủ tục tiến hành các công việc của cuộc kiểm toán DNNN.

Theo Báo cáo tổng kết 8 năm thi hành Luật KTNN, từ khi Luật KTNN có hiệu lực thi hành năm 2006, trung bình mỗi năm

* **ThS. Phó Bí thư Tỉnh ủy Hậu Giang.**

1 Luật KTNN được Quốc hội thông qua ngày 14/6/2005.

2 KTNN ra đời và hoạt động trên cơ sở Nghị định số 70/CP ngày 11/7/1994 của Chính phủ về việc thành lập cơ quan KTNN và Quyết định số 61/TTg ngày 24/01/1995 của Thủ tướng Chính phủ về việc ban hành Điều lệ tổ chức và hoạt động của KTNN.

3 Khoản 1 Điều 118 Hiến pháp năm 2013 quy định: "KTNN là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công".

KTNN thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính của 12% số DNNN do Trung ương quản lý (6/50 đầu mối). Hầu hết các tập đoàn, tổng công ty nhà nước, ngân hàng thương mại, tổ chức tài chính, bảo hiểm ... được kiểm toán 2 - 3 năm một lần.

KTNN còn thực hiện nhiều cuộc kiểm toán phục vụ công tác giám sát theo yêu cầu của Ủy ban thường vụ Quốc hội như: kiểm toán Tổng công ty Tài chính Cổ phần Dầu khí, Tổng công ty Thuốc lá Việt Nam ...; kiểm toán theo yêu cầu của Thủ tướng Chính phủ, như: kiểm toán giải quyết tồn đọng tài chính tại 35 nhà máy đường, Xí nghiệp liên doanh dầu khí Vietsovpetro, Công ty cổ phần Phát triển Đầu tư Công nghệ FPT, Dự án Trung tâm Hội nghị quốc gia, Dự án Cầu Vĩnh Tuy, Dự án Đường 5 kéo dài, v.v..

KTNN đã kiến nghị xử lý tài chính 53.503 tỷ đồng (2006-2009), bằng 74,12% tổng số kiến nghị xử lý tài chính trong cả 15 năm, trong đó: tăng thu về thuế và các khoản thu khác 12.174 tỷ đồng, giảm chi ngân sách nhà nước (NSNN) 8.401 đồng, các khoản phải nộp, hoàn trả và quản lý qua NSNN 21.171 tỷ đồng, nợ đọng phát hiện tăng thêm so với báo cáo của cơ quan quản lý thu 3.480 tỷ đồng, kiến nghị xử lý tài chính khác 8.276 tỷ đồng.

Trong năm 2013, KTNN thực hiện tổng cộng 151 cuộc kiểm toán, trong đó có 32 đầu mối thuộc lĩnh vực doanh nghiệp và các tổ chức tài chính - ngân hàng. Tổng hợp kết quả kiểm toán từ 150 báo cáo kiểm toán đã phát hành, KTNN kiến nghị xử lý tài chính gần 22.780 tỷ đồng. Trong đó, các khoản tăng thu hơn 4.000 tỷ; các khoản giảm chi hơn 5.290 tỷ; các khoản nợ đọng phát hiện tăng thêm so với báo cáo của cơ quan quản lý thu NSNN gần 2.590 tỷ; các khoản phải nộp, hoàn trả và quản lý qua NSNN gần 9.820 tỷ đồng và kiến nghị xử lý khác gần 1.070 tỷ⁴.

Năm 2014, đối với lĩnh vực doanh nghiệp, tổ chức tài chính - ngân hàng, ngoài kiểm toán chuyên đề huy động và sử dụng vốn tại 6 công ty cho thuê tài chính thuộc Agribank, BIDV, Vietcombank, VietinBank; kiểm toán báo cáo tài chính và các hoạt động liên quan đến quản lý, sử dụng vốn, tài sản nhà nước năm 2013 tại Bảo hiểm Xã hội Việt Nam, KTNN sẽ tiến hành kiểm toán 43 tập đoàn, tổng công ty nhà nước, tăng 21 đầu mối so với năm 2013. KTNN lĩnh vực doanh nghiệp và tổ chức tài chính năm 2014 sẽ tập trung đánh giá tình hình tài chính, quản trị và hiệu quả sản xuất, kinh doanh, hiệu quả đầu tư ra ngoài nhiệm vụ chính, đặc biệt là tiến trình tái cơ cấu các tập đoàn kinh tế, tổng công ty nhà nước, tổ chức tín dụng, ngân hàng thương mại gắn với đổi mới mô hình tăng trưởng theo hướng nâng cao chất lượng, hiệu quả và năng lực cạnh tranh⁵.

2. Những vấn đề đặt ra trong công tác kiểm toán việc quản lý, sử dụng vốn, tài sản nhà nước tại các doanh nghiệp

Kết quả kiểm toán đã cung cấp những thông tin hữu ích cho Quốc hội, Chính phủ và chính quyền các cấp để quản lý tốt hơn việc sử dụng vốn, tài sản nhà nước đầu tư tại các doanh nghiệp. Tuy nhiên, công tác kiểm toán việc quản lý, sử dụng vốn, tài sản nhà nước tại các doanh nghiệp vẫn còn một số tồn tại, hạn chế.

Một là, theo quy định của Luật KTNN hiện hành, đối tượng doanh nghiệp được kiểm toán là các DNNN, tức là doanh nghiệp mà Nhà nước sở hữu trên 50% vốn điều lệ theo quy định của Luật Doanh nghiệp năm 2005. Trong khi đó, có những doanh nghiệp không được coi là DNNN theo định nghĩa trong Luật Doanh nghiệp năm 2005 nhưng có giá trị tuyệt đối vốn đầu tư của Nhà nước rất lớn; có đơn vị Nhà nước không nắm giữ vốn nhưng thực hiện dịch vụ có sử dụng

4 Nguyễn Hưng, Kiểm toán chuyên 4 vụ việc cho cơ quan điều tra, <http://vnexpress.net/tin-tuc/thoi-su/kiem-toan-chuyen-4-vu-viec-cho-co-quan-dieu-tra-2953020.html>.

5 KTNN, Kế hoạch kiểm toán năm 2014 và các giải pháp tổ chức thực hiện, <http://www.sav.gov.vn/3051-1-ndt/ke-hoach-kiem-toan-nam-2014-va-cac-giai-phap-to-chuc-thuc-hien.sav>.

nguồn NSNN thì chưa được kiểm toán. Điều này dẫn đến sự lỏng lẻo trong quản lý, sử dụng vốn và tài sản nhà nước đầu tư tại các doanh nghiệp.

Hai là, hoạt động kiểm toán đối với các DNNN trong thực tế còn hạn chế cả về phạm vi, quy mô và chất lượng. KTNN mới chỉ chú trọng kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động còn chưa được triển khai nhiều.

Ba là, năng lực thực tế của kiểm toán viên còn có những hạn chế nhất định, nhất là về kiến thức chuyên môn phục vụ loại hình kiểm toán hoạt động.

Bốn là, KTNN chưa chủ động thông báo cho các đơn vị được kiểm toán về các khía cạnh chính của cuộc kiểm toán, bao gồm mục tiêu, nội dung kiểm toán, các tiêu chí, phạm vi và phương pháp kiểm toán trước khi bắt đầu giai đoạn thu thập dữ liệu hoặc sau khi hoàn thành lập kế hoạch kiểm toán; hiện nay mới chỉ tổ chức hội nghị để thông báo quyết định kiểm toán trong đó nêu những mục tiêu, nội dung kiểm toán khái quát và thời gian kiểm toán viên, các tổ kiểm toán thực hiện kiểm toán tại các đơn vị.

Năm là, chưa có quy định, hướng dẫn thu thập thông tin để biết được kỳ vọng, yêu cầu của Quốc hội, Hội đồng nhân dân các cấp về các lĩnh vực cần ưu tiên kiểm toán.

Sáu là, chưa quy định mối quan hệ giữa KTNN với các cơ quan liên quan tới hoạt động kiểm toán như: Hội đồng Dân tộc, các Ủy ban của Quốc hội, Hội đồng nhân dân và Ủy ban nhân dân địa phương, một số cơ quan liên quan của Chính phủ, cơ quan thanh tra, các công ty kiểm toán độc lập, tổ chức kiểm toán nội bộ, v.v.. trong các hoạt động liên quan đến công tác kiểm toán như việc xây dựng kế hoạch kiểm toán; xem xét việc thực hiện kết luận, kiến nghị của KTNN; phối hợp trao đổi về chuyên môn; phối hợp trong việc xây dựng ban hành các văn bản quy phạm pháp luật của Nhà nước liên quan tới lĩnh vực kiểm toán - kế toán nói chung; sửa đổi cơ chế chính sách chưa hợp lý, giải quyết các vướng

mắc, kiến nghị trong hoạt động kiểm toán.

3. Kiến nghị sửa đổi, bổ sung Luật Kiểm toán nhà nước

Thứ nhất, cần xác lập nguyên tắc kiểm toán là ở đâu có sử dụng vốn, tài sản của Nhà nước, ở đó cần có sự kiểm tra, giám sát và đánh giá hiệu quả sử dụng tài sản, vốn của Nhà nước. Công tác kiểm tra, giám sát phải do KTNN chịu trách nhiệm. Trong trường hợp phải quy định quy mô đầu tư của Nhà nước để khoanh vùng phạm vi kiểm toán, Luật nên quy định cả mức tỷ lệ tương đối (ví dụ như khoảng từ 30% vốn trở lên) và số tuyệt đối đầu tư của Nhà nước vào các doanh nghiệp (ví dụ 100 tỷ đồng trở lên) nhằm tăng cường hiệu quả kiểm tra, giám sát của Nhà nước thông qua hoạt động kiểm toán.

Thứ hai, đề nghị bổ sung nhiệm vụ của KTNN đối với việc kiểm tra, kiểm soát mọi nguồn lực tài chính nhà nước và tài sản công; thực hiện kiểm toán việc quản lý và sử dụng vốn và tài sản nhà nước tại các doanh nghiệp mà Nhà nước không giữ cổ phần chi phối; thực hiện kiểm toán nghĩa vụ thu nộp NSNN của các tổ chức kinh tế thuộc mọi thành phần kinh tế. Các quy định này cần được xem xét sao cho phù hợp với Luật Đầu tư công, Luật Quản lý, sử dụng vốn nhà nước đầu tư vào doanh nghiệp.

Thứ ba, để nâng cao trách nhiệm giải trình của Chính phủ, song song với hoạt động kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ truyền thống, kiểm toán hoạt động tại các cơ quan kiểm toán tối cao đang nổi lên là một nghiệp vụ có vai trò to lớn trong việc đề phòng, ngăn ngừa và hạn chế tối đa tổn thất, lãng phí trong sử dụng các nguồn lực công, đảm bảo mục tiêu tiết kiệm, hiệu quả, hiệu lực, an toàn và phát triển bền vững. Để thực hiện tốt kiểm toán hoạt động, đòi hỏi phải có sự bồi dưỡng về trình độ, nâng cao chất lượng thể chế, nguồn lực phục vụ hoạt động kiểm toán.

Thứ tư, cần tăng cường chức năng kiểm toán hoạt động, nhất là kiểm toán hoạt động đối với các công trình, dự án nhằm đảm bảo

thực hiện tốt chức năng kiểm toán hoạt động đã được xác lập trong Luật KTNN và mục tiêu Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2030; khắc phục hạn chế trong tổ chức kiểm toán hoạt động thời gian qua do Kiểm toán chuyên ngành và KTNN khu vực không đủ năng lực để thực hiện kiểm toán độc lập, phù hợp với thông lệ quốc tế và tạo điều kiện thực hiện các cuộc kiểm toán độc lập, chuyên sâu, có chất lượng cao.

Thứ năm, trình độ nghiệp vụ và đạo đức nghề nghiệp của kiểm toán viên là nhân tố quyết định đến chất lượng kiểm toán. Luật KTNN (sửa đổi) cần quy định phương thức quản lý, kiểm tra chất lượng hoạt động của KTNN nhằm ngăn chặn những nhân tố làm giảm tính độc lập của kiểm toán, các sai sót về chuyên môn, v.v.. làm ảnh hưởng tới chất lượng kiểm toán.

Thứ sáu, cần có cơ chế thông báo về các khía cạnh chính của cuộc kiểm toán cho các đối tượng được kiểm toán để có sự phối hợp

trong quá trình kiểm toán và tạo được sự đồng thuận đối với các tiêu chí kiểm toán được thiết lập.

Thứ bảy, cần có cơ chế thu thập thông tin để biết được kỳ vọng, yêu cầu của Quốc hội, Hội đồng nhân dân các cấp về các lĩnh vực cần ưu tiên kiểm toán.

Thứ tám, cần tăng cường mối quan hệ giữa KTNN với các cơ quan của Quốc hội, các cơ quan của Chính phủ, các cơ quan quản lý, các cơ quan hữu quan, v.v.. để tạo ra môi trường thông tin và chuyên môn phục vụ hoạt động kiểm toán. Đồng thời để đảm bảo chất lượng cho bằng chứng kiểm toán, báo cáo kiểm toán thì các đơn vị liên quan cần được thông tin thỏa đáng về hoạt động kiểm toán (KTNN cần thông báo chi tiết về cuộc kiểm toán cho các cơ quan nhà nước chịu trách nhiệm hoặc liên quan với chương trình, chủ đề được kiểm toán trước khi bắt đầu kiểm toán) ■

QUY ĐỊNH VỀ ...

(Tiếp theo trang 45)

pháp luật cụ thể hóa hướng dẫn thi hành Luật KTNN. Tiếp tục xây dựng và hoàn thiện hệ thống chuẩn mực, quy trình kiểm toán theo Kế hoạch Chiến lược phát triển KTNN giai đoạn 2013 - 2017. Đến năm 2015, KTNN có đầy đủ hệ thống chuẩn mực, các quy trình về kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động; từng bước cụ thể hóa quy trình kiểm toán theo chuyên ngành hẹp phù hợp với các loại hình kiểm toán, nhằm không ngừng nâng cao chất lượng và tính chuyên nghiệp của hoạt động KTNN. Để bảo đảm hiệu lực của hoạt động KTNN và tính nghiêm minh của pháp luật, việc sớm ban

hành văn bản quy phạm pháp luật về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực KTNN của cơ quan nhà nước có thẩm quyền là rất cần thiết, tập trung vào ba nhóm hành vi vi phạm hành chính chủ yếu sau đây:

(i) hành vi của đơn vị được kiểm toán và tổ chức, cá nhân có liên quan vi phạm các điều cấm, vi phạm các nghĩa vụ pháp lý theo quy định của Luật KTNN.

(ii) hành vi của đơn vị được kiểm toán và tổ chức, cá nhân có liên quan vi phạm các quy định về thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán của KTNN.

(iii), hành vi của đơn vị được kiểm toán và tổ chức, cá nhân có liên quan vi phạm các quy định về công khai kết quả kiểm toán của KTNN⁵ ■

5 Xem thêm: TS. Lê Hữu Vạn, Kiểm toán Nhà nước, một thiết chế đảm bảo thực hiện tính dân chủ trong Hiến pháp, Kỳ yếu Hội thảo "Tổ chức bộ máy nhà nước trong Hiến pháp năm 2013" ngày 6/5/2014.

Kiểm toán doanh nghiệp trong điều kiện thực hiện Luật Doanh nghiệp và kiến nghị sửa đổi, bổ sung Luật Kiểm toán Nhà nước

NGUYỄN HỒNG LONG*

ĐỖ THỊ LAN HƯƠNG**

1. Thực tiễn áp dụng Luật Doanh nghiệp trong thực hiện kiểm toán lĩnh vực doanh nghiệp của Kiểm toán nhà nước

1.1. Những đòi hỏi tăng cường quản lý hoạt động của doanh nghiệp

Trước năm 2005, việc quản lý hoạt động của doanh nghiệp bằng pháp luật được thực hiện thông qua Luật Doanh nghiệp năm 1999 và Luật Doanh nghiệp nhà nước (DNNN) năm 2003. Luật Doanh nghiệp năm 2005 ra đời đã thống nhất quản lý doanh nghiệp thông qua một Luật, thay thế cho hai đạo luật trước đó. Mục tiêu ban hành và thống nhất quản lý doanh nghiệp chỉ bằng một Luật đã tạo được môi trường pháp lý thống nhất, bình đẳng cho các doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế, tạo điều kiện cho các thành phần kinh tế cạnh tranh, thúc đẩy phát triển kinh tế đất nước, đồng thời cũng tạo thuận lợi cho hoạt động quản lý nhà nước của các cơ quan chức năng.

Đánh giá việc thực hiện Luật Doanh nghiệp năm 2005 thời gian qua cho thấy, Luật đã góp phần quan trọng trong việc tăng cường công tác quản lý nhà nước và tạo thuận lợi cho thực tiễn vận hành của các doanh nghiệp. Tuy nhiên, Luật cũng còn những hạn chế, tồn tại cần khắc phục, đặc

biệt công tác quản lý các DNNN và các đơn vị có vốn đầu tư của Nhà nước vẫn còn một số khó khăn, vướng mắc. Vì vậy, Luật Doanh nghiệp cần có những sửa đổi, bổ sung phù hợp; đồng thời các văn bản luật pháp khác có liên quan (trong đó có Luật Kiểm toán nhà nước - KTNN) cũng cần có những sửa đổi, điều chỉnh tương ứng nhằm đảm bảo tính thống nhất và đồng bộ của hệ thống pháp luật, đảm bảo nguyên tắc pháp chế xã hội chủ nghĩa (XHCHN). Cụ thể cần xem xét một số nội dung sau:

- Theo quy định của Luật Doanh nghiệp năm 2005, các công ty nhà nước thành lập theo quy định của Luật DNNN năm 2003 phải chuyển đổi thành công ty trách nhiệm hữu hạn (TNHH) hoặc công ty cổ phần trong thời hạn chậm nhất là đến 01/7/2010. Tuy nhiên, xuất phát từ cả những yếu tố chủ quan và khách quan, việc chuyển đổi mô hình doanh nghiệp còn có những bất cập, hạn chế. Theo đó, việc chuyển đổi sang mô hình công ty TNHH một thành viên do Nhà nước nắm giữ 100% vốn chưa tạo nên nhiều thay đổi theo hướng tiến bộ so với mô hình trước đó; các công ty nhà nước chuyển đổi sang công ty cổ phần cũng chưa phát huy được vai trò, chưa cải thiện hiệu quả hoạt động như mong

* ThS. Kiểm toán trưởng Kiểm toán nhà nước chuyên ngành VI

** ThS. Kiểm toán Nhà nước.

đội. Thay đổi mô hình hoạt động của các công ty nhà nước đòi hỏi phải thay đổi phương thức quản lý nhưng thực tế cho thấy, phương thức quản lý của các cơ quan nhà nước đối với các loại hình doanh nghiệp này còn lúng túng, vướng mắc (vấn đề chủ sở hữu, vai trò của chủ sở hữu vốn nhà nước, người đại diện vốn, trách nhiệm của các bên liên quan ...). Một số doanh nghiệp còn vi phạm quy định của Luật Doanh nghiệp về phân cấp tổ chức bộ máy và quản lý tài chính; vi phạm về loại hình và đăng ký kinh doanh; vi phạm trong tuân thủ về quản lý tài chính kế toán và thực hiện nghĩa vụ với ngân sách nhà nước; trong quản lý sử dụng đất đai, tài nguyên; chính sách với người lao động ...

- Thực hiện chủ trương tái cơ cấu nền kinh tế, việc thực hiện tái cấu trúc các DNNN đòi hỏi thu gọn đầu mối các DNNN, Nhà nước chỉ nắm giữ các doanh nghiệp hoạt động trong những ngành, lĩnh vực then chốt. Như vậy, số lượng các DNNN do Nhà nước nắm giữ có xu hướng thu hẹp lại, trong khi đòi hỏi về vai trò của các doanh nghiệp này đối với nền kinh tế và yêu cầu quản lý nhà nước về kinh tế lại ngày một tăng lên. Đứng trước thách thức này, việc tổ chức quản lý DNNN cần phải nhìn nhận lại ở phạm vi rộng hơn để có biện pháp cải tiến phương thức quản lý tích cực, hiệu quả hơn. Theo đó, cần phải quản lý, kiểm tra, giám sát cả những doanh nghiệp không hoạt động trong lĩnh vực then chốt nhưng có ảnh hưởng lớn hoặc có mức giá trị đầu tư của Nhà nước ở mức cao.

- Tiêu chí xác định DNNN tại Luật Doanh nghiệp năm 2005 “là doanh nghiệp trong đó Nhà nước sở hữu trên 50% vốn điều lệ”. Tiêu chí xác định tỷ lệ tương đối này dựa trên các quy định về loại hình doanh nghiệp tại Luật Doanh nghiệp nhưng thực tế lại gây khó khăn cho việc xác định đối tượng quản lý, kiểm soát một cách hiệu quả, toàn diện phần vốn nhà nước. Theo đó, tại nhiều doanh nghiệp, vốn nhà nước nắm giữ với tỷ lệ cao

nhưng giá trị tuyệt đối rất thấp; ngược lại có DNNN sở hữu vốn điều lệ với tỷ lệ % thấp lại có số tuyệt đối rất lớn. Ví dụ: 02 Công ty thuộc Tổng công ty Bưu chính được Nhà nước nắm giữ 100% vốn nhưng số vốn tuyệt đối ở Công ty Tem Bưu chính là 18.721 triệu đồng và Công ty In tem Bưu điện là 13.109 triệu đồng. Trong khi đó, Công ty cổ phần Nhiệt điện Hải Phòng thuộc EVN có tỷ lệ Nhà nước nắm giữ vốn là 48,25% nhưng giá trị vốn góp tuyệt đối là 2.284.603 triệu đồng; Tổng công ty cổ phần Phong Phú thuộc Tập đoàn Dệt may có vốn nhà nước chiếm 46,8% nhưng số vốn tuyệt đối là 292.500 triệu đồng. Như vậy, để đảm bảo quản lý, kiểm soát tốt phần vốn nhà nước đầu tư vào các doanh nghiệp thì Luật Doanh nghiệp cần bổ sung quy định hướng dẫn, và/hoặc các luật có liên quan đến việc quản lý, kiểm soát đầu tư vốn nhà nước phải điều chỉnh quy định để đảm bảo cho việc quản lý nguồn lực nhà nước có hiệu lực, hiệu quả.

1.2. Yêu cầu đặt ra đối với KTNN trong thực hiện kiểm toán lĩnh vực doanh nghiệp

Sau đổi mới, mô hình phát triển kinh tế đất nước đã được Đảng, Nhà nước và nhân dân lựa chọn, đã được quy định cụ thể trong Hiến pháp năm 1992 và các văn bản pháp luật. Hiến pháp năm 2013 vẫn kế thừa và tiếp tục khẳng định lại “Nền kinh tế Việt Nam là nền kinh tế thị trường định hướng XHCN với nhiều hình thức sở hữu, nhiều thành phần kinh tế; kinh tế nhà nước giữ vai trò chủ đạo”¹. Quy định này cho thấy, lựa chọn vận hành nền kinh tế thị trường với nhiều hình thức sở hữu, nhiều thành phần kinh tế tiếp tục được Việt Nam khẳng định, và đó cũng là tất yếu để thúc đẩy phát triển kinh tế đất nước. Vấn đề cần trao đổi và giải quyết là nghiên cứu để thể chế hóa quy định của Hiến pháp tại các văn bản quy phạm pháp luật, nghiên cứu triển khai áp dụng trong thực tiễn nhằm đảm bảo “định hướng XHCN” để vừa tạo điều kiện cho các thành phần kinh tế

1 Điều 51 Hiến pháp năm 2013

cùng phát triển, vừa đảm bảo cho kinh tế nhà nước giữ vai trò chủ đạo và nâng cao hiệu quả quản lý nhà nước về kinh tế, đặc biệt trong bối cảnh, giai đoạn hiện nay.

Qua gần 20 năm hoạt động và phát triển, KTNN với chức năng, nhiệm vụ của mình đã có nhiều đóng góp cho công cuộc xây dựng và phát triển đất nước. Vừa qua, khi sửa đổi, bổ sung Hiến pháp, KTNN có vinh dự được bổ sung và xác lập địa vị pháp lý trong Hiến pháp. Hiến pháp năm 2013 quy định: “KTNN là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công”. Với quy định của Hiến pháp, phạm vi kiểm toán của KTNN sẽ rộng hơn, bao trùm hơn so với quy định của Luật KTNN hiện hành chỉ là “cơ quan chuyên môn về lĩnh vực kiểm tra tài chính nhà nước”² và đối tượng là “hoạt động có liên quan đến quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước”³.

1.3. Thực trạng kiểm toán một số doanh nghiệp là các đơn vị Nhà nước sở hữu dưới 50% vốn điều lệ

Luật KTNN liên quan đến hoạt động kiểm toán trong lĩnh vực doanh nghiệp, đặc biệt là quy định về tiêu chí xác định DNNN tại Luật Doanh nghiệp năm 2005 “là doanh nghiệp trong đó Nhà nước sở hữu trên 50% vốn điều lệ”, và Luật KTNN hiện hành quy định đơn vị được kiểm toán của KTNN là “DNNN”⁴. Như vậy, KTNN chỉ có thể thực hiện kiểm toán đối với các DNNN “do Nhà nước sở hữu trên 50% vốn điều lệ”; còn những doanh nghiệp mà Nhà nước sở hữu dưới 50% vốn không phải là đối tượng của KTNN. Tuy nhiên, thực trạng kiểm toán một số doanh nghiệp là các đơn vị Nhà nước sở hữu dưới 50% vốn điều lệ đang cho những kết quả thú vị và quy định KTNN chỉ có thể

thực hiện kiểm toán đối với các DNNN “do Nhà nước sở hữu trên 50% vốn điều lệ” đang trở nên bất hợp lý, vì:

- Trong trường hợp chỉ kiểm toán các DNNN do Nhà nước sở hữu trên 50% vốn điều lệ, sẽ dẫn đến tình trạng có một phần giá trị rất lớn vốn nhà nước được đầu tư vào các công ty liên doanh, liên kết, công ty con, công ty cháu ... không kiểm soát, kiểm toán được dòng tiền. Trong khi đó, đòi hỏi kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công không phân định theo tỷ lệ mà đòi hỏi xuất phát từ nhu cầu quản lý, quản trị của Nhà nước.

- Hiện tại và trong giai đoạn 2015-2020, khi thực hiện tái cấu trúc nền kinh tế trong đó có tái cấu trúc DNNN theo Quyết định số 929/QĐ-TTg ngày 17/7/2012 của Thủ tướng Chính phủ thì hầu hết các công ty xây dựng, công ty dịch vụ đều được thoái vốn, trong đó Nhà nước chỉ chiếm tỷ lệ dưới 50% vốn hoặc thoái toàn bộ, trong khi đó, để thực hiện các chương trình mục tiêu quốc gia thì các doanh nghiệp này đều có tham gia vì được sử dụng nguồn từ ngân sách nhà nước (NSNN) như các dự án quốc gia, ưu đãi lãi suất từ thu mua lúa gạo, khai thác sử dụng tài nguyên khoáng sản hoặc các quỹ hình thành từ xã hội như Quỹ bình ổn giá xăng dầu ... Như vậy, nếu các đơn vị này không nằm trong phạm vi đối tượng của KTNN thì sẽ không kiểm tra, giám sát được nguồn lực của Nhà nước thông qua loại hình kiểm toán hoạt động. Hơn nữa, Nhà nước không chỉ sử dụng các doanh nghiệp hoạt động trong các ngành, lĩnh vực then chốt với tỷ lệ vốn chi phối (trên 50%) làm nòng cốt để kinh tế nhà nước thực hiện được vai trò chủ đạo, mà cần phải xem xét cả vai trò của chủ sở hữu vốn khi tham gia đầu tư vốn cùng các hình thức sở hữu, thành phần kinh tế khác, nhất là những khoản đầu tư có

2 Điều 118 Hiến pháp năm 2013.

3 Điều 13 Luật KTNN.

4 Điều 5 Luật KTNN.

5 Khoản 11 Điều 63 Luật KTNN.

giá trị lớn (Nhà nước cần xây dựng tiêu chí về độ lớn nhất định của giá trị đầu tư). Có như vậy, mục tiêu quản lý nhà nước về kinh tế mới đạt được hiệu quả mong đợi, đặc biệt trong điều kiện các đầu mối DNNN đang ngày một thu hẹp. Để đánh giá vai trò của chủ sở hữu vốn, trách nhiệm của người đại diện vốn và đưa ra các giải pháp khắc phục hạn chế, tồn tại trong lĩnh vực này, Nhà nước cần thiết phải tăng cường hoạt động quản lý, kiểm tra, giám sát.

- Thực tiễn hoạt động kiểm toán của KTNN thời gian qua cho thấy, việc thực hiện kiểm toán một số doanh nghiệp không phải là DNNN theo yêu cầu của Ủy ban Thường vụ Quốc hội, Thủ tướng Chính phủ, ... đều cho kết quả tốt, chỉ ra và yêu cầu khắc phục nhiều hạn chế, tồn tại, yếu kém từ cả phía doanh nghiệp và cả các cơ quan quản lý nhà nước, góp phần lành mạnh hóa nền tài chính quốc gia.

Đồng thời, KTNN đã tiến hành kiểm toán tại một số các DNNN không giữ quyền chi phối⁵ (từ dưới 50% vốn) nhưng có giá trị tuyệt đối đầu tư vốn khá lớn, thậm chí có đơn vị Nhà nước không nắm giữ vốn nhưng thực hiện dịch vụ có sử dụng nguồn NSNN. Kết quả kiểm toán thu được từ những cuộc kiểm toán này cho thấy, KTNN không chỉ đơn thuần kiến nghị các doanh nghiệp tăng nộp các khoản thuế và nghĩa vụ tài chính còn ân lậu cho NSNN mà còn kiến nghị các cơ quan quản lý nhà nước giải quyết những tồn tại liên quan đến cơ chế, chính sách quản lý tài chính; kiến nghị giải quyết những tồn tại, vướng mắc trong điều hành chính sách kinh tế vĩ mô. Quan trọng hơn nữa, KTNN đã kiến nghị các đơn vị được kiểm toán thay đổi phương thức quản lý doanh nghiệp phù hợp với các quy định của pháp luật hiện hành; tư vấn cách thức quản trị doanh nghiệp nhằm tăng cường khả năng cạnh tranh và phát triển

bền vững, tăng hiệu quả sử dụng vốn, tài sản của doanh nghiệp trong đó có lợi ích của Nhà nước. Điển hình như:

(i) Năm 2009, KTNN Việt Nam phối hợp với KTNN Liên bang Nga cùng thực hiện kiểm toán Liên doanh Dầu khí Vietsovpetro theo thỏa thuận giữa hai Chính phủ Việt Nam - Liên bang Nga. Đây là đơn vị liên doanh với số vốn đầu tư của hai bên tương đối lớn, hoạt động theo mô hình đồng kiểm soát, cơ chế hoạt động được thực hiện theo Hiệp định Ký kết giữa hai quốc gia Việt Nam - Liên Xô (sau này Liên bang Nga tiếp tục tiếp nhận và tiếp tục hợp tác đầu tư) theo đó phía Việt Nam nắm giữ 49% vốn. Kết quả kiểm toán của KTNN Việt Nam đưa ra và được hai bên nhất trí thực hiện là: tăng nộp cho NSNN Việt Nam 11,9 triệu USD tiền thuế giá trị gia tăng và các khoản thuế liên quan; kiến nghị hai phía đối tác từ cấp Chính phủ và các đơn vị quản lý trực tiếp Liên doanh có những biện pháp khắc phục tồn tại, định hướng hợp tác khai thác trong điều kiện những biến động về chi phí hoạt động, chi đầu tư tìm kiếm tăng nhưng giá dầu biến động giảm và thất thường; kiến nghị mô hình hợp tác tương lai⁶...

(ii) Năm 2009, thực hiện cuộc kiểm toán chuyên đề bù lỗ các mặt hàng dầu giai đoạn 2006 - 2008, KTNN đã tiến hành kiểm toán chuyên đề cấp bù lỗ đối với Công ty Xuất nhập khẩu Thanh Lễ là đơn vị không có vốn đầu tư của Nhà nước nhưng là doanh nghiệp đầu mối thực hiện nhiệm vụ nhập khẩu xăng dầu và thuộc đối tượng được cấp bù lỗ từ NSNN. Kết quả kiểm toán đã kiến nghị giảm cấp bù lỗ từ ngân sách 6.590 triệu đồng, kiến nghị đơn vị chấn chỉnh công tác quản lý kinh doanh xăng dầu, kiến nghị Bộ Tài chính xem xét lại một số quy định không còn hợp lý liên quan đến yêu cầu tiết kiệm chi phí 5% kinh doanh xăng dầu so với năm trước ...

6 Theo quy định của Luật KTNN, KTNN chỉ được thực hiện kiểm toán các đơn vị này khi có yêu cầu của Ủy ban Thường vụ Quốc hội, Thủ tướng Chính phủ.

(iii) Kết quả kiểm toán năm 2009 với Báo cáo tài chính năm 2008 của Công ty Cổ phần FPT theo yêu cầu của Thủ tướng Chính phủ cũng đạt những kết quả đáng ghi nhận. Đây là Công ty cổ phần kinh tế lớn hoạt động chủ yếu trong lĩnh vực công nghệ thông tin, trong đó Nhà nước chỉ đầu tư 7,5% vốn điều lệ. Kết quả kiểm toán đã chỉ ra những bất cập trong hệ thống quản trị nội bộ doanh nghiệp và hệ thống quản trị tính thuế theo quy định. Kiến nghị tăng thu NSNN 10,7 tỷ đồng; kiến nghị UBND Đà Nẵng thu hồi hoặc tính tiền thu về sử dụng đất 4.100 m²; kiến nghị Bộ Tài chính, Tổng cục Thuế xem xét lại phương thức quản lý, tính thuế đối với Tập đoàn ...

(iv) Năm 2014, thực hiện kiểm toán chuyên đề tạm trữ và thu mua lúa gạo, kiểm toán chuyên đề giá xăng dầu trong đó có Quỹ bình ổn giá xăng dầu thì đối tượng kiểm toán có một số là các DNNN chiếm cổ phần dưới 50% hoặc không có cổ phần.

Như vậy, có thể nhận thấy kết quả kiểm toán từ các đơn vị Nhà nước không nắm giữ từ 51% vốn điều lệ trở lên cũng rất lớn, có giá trị cao trong việc đạt mục tiêu kiểm tra, giám sát của Nhà nước trong quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước; góp phần thực hành tiết kiệm, chống tham nhũng, thất thoát, lãng phí, phát hiện và ngăn chặn hành vi vi phạm pháp luật; nâng cao hiệu quả sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước theo quy định của Luật. Cũng thông qua những kết quả nêu trên, nếu xét trên giá trị tuyệt đối của giá trị tài sản, tiền vốn mà Nhà nước đầu tư cho nhiều doanh nghiệp “không phải là DNNN” có thể rất lớn trong khi nhìn dưới góc độ tỷ lệ tương đối về nắm giữ tiền vốn trong các doanh nghiệp này lại rất nhỏ (ví dụ như Nhà nước nắm giữ 238 tỷ đồng vốn cổ phần trong khi tỷ lệ góp vốn chỉ chiếm 7,5% vốn điều lệ tại Công ty cổ phần FPT; EVN đầu tư góp vốn vào Ngân hàng Thương mại cổ phần An Bình là 32,65%

nhưng số vốn góp lên tới 751,3 tỷ đồng, trong khi đó Công ty cổ phần Xây lắp Điện lực vốn nhà nước chiếm 51% chỉ là 10,2 tỷ đồng ...).

- Một số quốc gia đã đưa vào quy định của Luật với quan điểm “ở đâu có tiền, tài sản của Nhà nước thì phải được kiểm toán”. KTNN Trung Quốc thì đã luật hóa quy định cụ thể cả số tương đối (tỷ lệ %) và số tuyệt đối phần vốn nhà nước tham gia vào các doanh nghiệp để xác định đối tượng kiểm toán, góp phần mở rộng đối tượng kiểm toán và tăng cường công tác kiểm tra, giám sát, kiểm soát hoạt động quản lý, sử dụng vốn nhà nước.

Vì vậy, nếu chỉ lấy tiêu chí chỉ số tỷ lệ tương đối làm căn cứ để ra quyết định kiểm toán vốn và tài sản nhà nước là chưa thực sự hợp lý và thỏa đáng. Về mặt luật pháp và chính sách nếu không được điều chỉnh sẽ tạo ra những khoảng trống hay “vùng tối” trong việc Nhà nước để mất vai trò khi sử dụng các công cụ công để kiểm tra, giám sát việc khai thác, sử dụng vốn và tài sản nhà nước tại các doanh nghiệp nói chung. Cùng một logic đó cho thấy, KTNN cũng không làm tròn nhiệm vụ với địa vị là cơ quan “do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công” khi không thể “với tới” kiểm soát một lượng tài sản, vốn lớn của Nhà nước đang đặt tại các doanh nghiệp vì lý do rào cản pháp lý.

1.4. Năng lực hiện tại của kiểm toán viên nhà nước

Trong Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2020, số lượng kiểm toán viên nhà nước sẽ là trên 3.000 người. Thực tế qua hơn 20 năm hoạt động, năng lực, trình độ của kiểm toán viên nhà nước ngày càng được nâng cao, do vậy hiệu quả công việc cũng được nâng cao tương ứng. Hệ thống cơ sở pháp lý (quy trình, chuẩn mực, mẫu biểu hồ sơ kiểm

7 <http://conghedaukhi.com/cndk-News-640.html>.

toán ...) đã cơ bản hoàn thiện, đầy đủ. Ngoài ra, Luật KTNN cũng cho phép KTNN được thuê các doanh nghiệp kiểm toán độc lập thực hiện một số nghiệp vụ của mình. Như vậy, KTNN hoàn toàn đủ năng lực để thực hiện kiểm toán các doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế.

2. Những kiến nghị sửa đổi, bổ sung Luật Kiểm toán nhà nước trong điều kiện thực hiện Luật Doanh nghiệp

Từ những phân tích trên, chúng tôi kiến nghị một số nội dung cần sửa đổi, bổ sung Luật KTNN như sau:

- Sửa đổi các quy định về đối tượng, nội dung, đơn vị được kiểm toán trong Luật KTNN, nhất là đối với lĩnh vực doanh nghiệp. Theo đó, phải xác lập nguyên tắc - ở đâu có quản lý sử dụng vốn của Nhà nước, ở đó cần có sự kiểm tra, giám sát và đánh giá hiệu quả sử dụng tài sản, vốn nhà nước. Công tác kiểm tra, giám sát phải do cơ quan KTNN thực hiện. KTNN có trách nhiệm xây dựng chương trình và kế hoạch kiểm toán và tự chịu trách nhiệm về quyết định lựa chọn các đơn vị được kiểm toán thuộc lĩnh vực doanh nghiệp. Khi xác định nội dung kiểm toán cần đưa rõ lý do, nguyên nhân lựa chọn đơn vị được kiểm toán và nội dung kiểm toán, nêu rõ mục đích, yêu cầu và biện pháp thực hiện kiểm toán trình Tổng KTNN quyết định. Trường hợp phải quy định quy mô vốn đầu tư của Nhà nước để khoanh vùng phạm vi kiểm toán, Luật nên quy định cả mức tỷ lệ tương đối (ví dụ như khoảng từ 30% vốn trở lên) và quy định cả số tuyệt đối vốn đầu tư của Nhà nước vào các doanh nghiệp (ví dụ 50 hoặc 100 tỷ trở lên) nhằm tăng cường hiệu quả kiểm tra, giám sát của Nhà nước thông qua hoạt động KTNN.

Thực hiện giải pháp này sẽ giúp KTNN phát huy được tác dụng của việc tăng cường loại hình kiểm toán hoạt động, tăng cường phạm vi và đối tượng kiểm toán, nâng cao hiệu quả công tác kiểm toán quản lý và sử dụng vốn tại các doanh nghiệp. Giải pháp này cũng giúp cho hoạt động kiểm tra, giám sát của Quốc hội, Chính phủ, các cơ quan quản

lý nhà nước ... có hiệu quả hơn khi sử dụng kết quả kiểm toán cho mục đích quản lý, điều hành của mình. Mặt khác, xác định đối tượng kiểm toán là vốn và tài sản nhà nước thay vì tiêu chí tỷ lệ vốn và tài sản nhà nước sẽ giúp cho việc kiểm soát hiệu quả quản lý, sử dụng vốn tại các doanh nghiệp đầy đủ và chặt chẽ hơn; rộng khắp và hiệu lực, hiệu quả hơn, đặc biệt sử dụng tiền vốn, NSNN vào các chương trình mục tiêu quốc gia có sự tham gia của mọi thành phần kinh tế.

- Để đảm bảo tôn trọng quyền của các doanh nghiệp cũng như quyền lợi hợp pháp, chính đáng của các nhà đầu tư thuộc các thành phần kinh tế khác, Luật KTNN có thể xem xét quy định hình thức kiểm toán thích hợp đối với những doanh nghiệp có phần vốn đầu tư của Nhà nước dưới 51% vốn điều lệ. Nội dung kiểm toán đối với các DNNN nắm giữ dưới 51% vốn điều lệ sẽ được thực hiện cụ thể như sau:

+ Kiểm toán đánh giá trách nhiệm của chủ sở hữu và người đại diện vốn nhà nước xem việc quản lý, sử dụng vốn nhà nước có tuân thủ pháp luật, có hiệu quả hay không; người đại diện vốn có thể tham gia vào các vị trí trực tiếp tại tập đoàn, tổng công ty hoặc là người của Tổng công ty Quản lý và đầu tư vốn nhà nước (SCIC).

+ Kiểm toán việc thực hiện nghĩa vụ nộp NSNN của các doanh nghiệp và các nghĩa vụ có liên quan đến quản lý, sử dụng NSNN mà doanh nghiệp được giao, được tham gia hoặc đã ký kết cung cấp các dịch vụ công có liên quan đến sử dụng NSNN; việc sử dụng nguồn NSNN cho các công trình, chương trình mục tiêu quốc gia.

+ Kiểm toán việc tuân thủ pháp luật liên quan đến chủ trương, chính sách lớn của Nhà nước mà các đơn vị này có tham gia, gắn với hoạt động quản lý, sử dụng ngân sách, tiền, tài sản của Nhà nước.

+ Các chuyên đề cụ thể khác theo yêu cầu của cơ quan có thẩm quyền, ví dụ: hoạt động quản lý, sử dụng, khai thác, kinh doanh và thực hiện nghĩa vụ trong quản lý tài nguyên khoáng sản, đất đai ■

QUY ĐỊNH VỀ TRÁCH NHIỆM CỦA CÁC CƠ QUAN, TỔ CHỨC ĐỐI VỚI HOẠT ĐỘNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC VÀ KIẾN NGHỊ SỬA ĐỔI LUẬT KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

HOÀNG VĂN TÚ *

1. Quy định của pháp luật về trách nhiệm của các cơ quan, tổ chức đối với hoạt động kiểm toán nhà nước và những vấn đề đặt ra

Nghiên cứu về trách nhiệm của các cơ quan, tổ chức đối với hoạt động kiểm toán, cần xét đến mối quan hệ giữa cơ quan, tổ chức này đối với cơ quan kiểm toán. Trên cơ sở đó đánh giá, xem xét trách nhiệm của các cơ quan, tổ chức trong hoạt động kiểm toán nhà nước (KTNN).

Theo quy định của pháp luật hiện hành, mục đích kiểm toán của KTNN là phục vụ việc kiểm tra, giám sát của Nhà nước trong quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước, góp phần thực hành tiết kiệm, chống tham nhũng, thất thoát, lãng phí, phát hiện và ngăn chặn hành vi vi phạm pháp luật, nâng cao hiệu quả sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước¹. Đối tượng kiểm toán của KTNN là các hoạt động có liên quan đến quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước (quản lý, sử dụng tài chính, tài sản

công - Khoản 1 Điều 118 Hiến pháp năm 2013).

Theo đó, *trách nhiệm* của cơ quan, tổ chức quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước được xác định là:

Thứ nhất, đối với tính chính xác, trung thực của báo cáo tài chính, các cơ quan, tổ chức có trách nhiệm:

1. Chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính chính xác, trung thực của các số liệu kế toán và các thông tin của báo cáo tài chính.

2. Căn cứ vào các quy định của pháp luật, xây dựng và duy trì hoạt động hệ thống kiểm soát nội bộ thích hợp và có hiệu quả.

3. Tổ chức kiểm toán nội bộ theo quy định của pháp luật để bảo vệ an toàn tài sản; đánh giá về chất lượng và độ tin cậy của thông tin kinh tế, tài chính; việc chấp hành pháp luật, chế độ, chính sách của Nhà nước và các nội quy, quy chế của đơn vị².

Bên cạnh đó, pháp luật hiện hành cũng quy định rõ về trách nhiệm của tổ chức, cá

* PGS, TS. Phó Viện trưởng Viện Nghiên cứu Lập pháp.

1 Xem Điều 3 Luật KTNN năm 2005.

2 Điều 6 Luật KTNN năm 2005.

nhân có liên quan đến hoạt động KTNN. Cụ thể là:

1. Tổ chức, cá nhân liên quan đến hoạt động kiểm toán có trách nhiệm cung cấp đầy đủ, chính xác, kịp thời thông tin, tài liệu theo yêu cầu của KTNN, Kiểm toán viên nhà nước và chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính chính xác, trung thực, khách quan của thông tin, tài liệu đã cung cấp.

2. Khi nhận được báo cáo kiểm toán, cơ quan nhà nước có thẩm quyền có trách nhiệm giải quyết đầy đủ, kịp thời kết luận và kiến nghị của KTNN, đồng thời gửi báo cáo kết quả giải quyết cho KTNN³.

Đặc biệt, đối với các đơn vị được kiểm toán, Luật KTNN nghiêm cấm các hành vi sau:

- Từ chối cung cấp thông tin, tài liệu phục vụ cho cuộc kiểm toán theo yêu cầu của KTNN và Kiểm toán viên nhà nước;

- Cản trở công việc của KTNN và Kiểm toán viên nhà nước;

- Báo cáo sai lệch, không trung thực, không đầy đủ và thiếu khách quan thông tin liên quan đến cuộc kiểm toán của KTNN;

- Mua chuộc, hối lộ Kiểm toán viên nhà nước;

- Che giấu các hành vi vi phạm pháp luật về tài chính, ngân sách;

- Các hành vi bị nghiêm cấm khác theo quy định của pháp luật.

- Nghiêm cấm mọi tổ chức, cá nhân can thiệp trái pháp luật vào hoạt động kiểm toán của KTNN.

Như vậy, pháp luật hiện hành đã có những quy định khá cụ thể, toàn diện về trách nhiệm của các cơ quan, tổ chức đối với hoạt động KTNN. Tuy nhiên, trong Luật KTNN hiện hành chưa xác định cụ thể các cơ quan, tổ chức liên quan đến hoạt động kiểm toán là các cơ quan, tổ chức nào? Mỗi

quan hệ giữa các cơ quan, tổ chức này đối với hoạt động kiểm toán và cơ quan KTNN ra sao? Đây là những vấn đề bất cập mà trong Dự thảo Luật KTNN sửa đổi cần phải giải quyết.

Thêm vào đó, Điều 5, Điều 6 của Luật KTNN năm 2005 quy định: Đối tượng kiểm toán của KTNN là các hoạt động có liên quan đến quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước. Theo đó, các cơ quan, tổ chức được xác định liên quan ở đây chỉ là: các cơ quan, tổ chức quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước. Hơn nữa, các cơ quan này cũng chỉ chịu trách nhiệm về tính chính xác, tính trung thực của báo cáo tài chính. Điều này gây khó khăn cho cơ quan kiểm toán, kiểm toán viên trong quá trình xác định các cơ quan cần kiểm toán, nội dung kiểm toán.

2. Kiến nghị sửa đổi Luật Kiểm toán nhà nước

Hiến pháp năm 1992 đã được sửa đổi, bổ sung và được Quốc hội khóa XIII thông qua tại kỳ họp thứ 6 ngày 28/11/2013 (Hiến pháp năm 2013). Bên cạnh nhiều nội dung quan trọng khác, tại chương X đã được bổ sung một nội dung hoàn toàn mới quy định về các thiết chế hiến định độc lập, trong đó có thiết chế KTNN.

Việc quy định về KTNN trong Hiến pháp là một dấu mốc quan trọng trong lịch sử phát triển của ngành kiểm toán, là sự ghi nhận của Đảng, Nhà nước và nhân dân về vị trí, vai trò và những nỗ lực đóng góp của KTNN qua gần 20 năm hoạt động. Sự kiện quan trọng này đã nâng tầm KTNN từ cơ quan do “Luật định” thành cơ quan “Hiến định”; đồng thời, cũng đặt ra yêu cầu phải nâng cao vai trò, trách nhiệm của KTNN đối với sự nghiệp phát triển kinh tế - xã hội của đất nước tương xứng với vị thế là một cơ quan hiến định độc lập. Trong thời gian tới,

3 Điều 10 Luật KTNN năm 2005.

để thể chế hóa quy định của Hiến pháp năm 2013 liên quan đến KTNN, công việc cần phải làm ngay là:

- Sửa đổi, bổ sung Luật KTNN cho phù hợp quy định của Hiến pháp và thực tiễn hoạt động KTNN;

Việc triển khai thi hành Hiến pháp đặt ra yêu cầu sửa đổi toàn diện Luật KTNN; trong đó nội dung liên quan đến trách nhiệm của các cơ quan, tổ chức đối với hoạt động KTNN cần được nghiên cứu sửa đổi theo hướng sau:

a) Về đối tượng và phạm vi kiểm toán:

Quy định về phạm vi và đối tượng kiểm toán của KTNN trong các văn bản pháp luật hiện hành chưa đầy đủ, chưa bao quát hết các nguồn lực tài chính nhà nước và tài sản công. Căn cứ quy định của Hiến pháp, định hướng của INTOSAI⁴, và từ thực tiễn hoạt động kiểm toán ở nước ta trong thời gian qua, cần bổ sung quy định theo hướng mở rộng phạm vi đối tượng kiểm toán của KTNN, bảo đảm bao quát hết các nguồn lực tài chính nhà nước và tài sản công, bao gồm: ngân sách nhà nước (NSNN), tiền và tài sản nhà nước, đất đai, tài nguyên khoáng sản và những đối tượng khác thuộc quyền sở hữu hoặc quản lý của Nhà nước theo quy định của pháp luật.

b) Về mối quan hệ, trách nhiệm giữa các cơ quan, tổ chức khác với KTNN:

Mối quan hệ giữa KTNN với Quốc hội và trách nhiệm của Quốc hội đối với KTNN: Dự thảo Luật KTNN sửa đổi cần làm rõ mối quan hệ giữa Quốc hội và KTNN ở các khía cạnh:

Một là, trong việc thành lập KTNN: Theo Hiến pháp năm 2013 và pháp luật hiện hành thì KTNN là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật.

Hai là, trong việc giám sát KTNN: Hiến

pháp ở một số nước trên thế giới quy định chức năng giám sát của Quốc hội đối với KTNN. Ở Việt Nam, nội dung này lần đầu tiên được ghi nhận trong Hiến pháp năm 2013 tại các quy định về: Quyền hạn của Quốc hội (Quốc hội xét báo cáo công tác của KTNN; Quốc hội quy định về tổ chức và hoạt động của KTNN; Quốc hội bầu, miễn nhiệm, bãi nhiệm Tổng KTNN; Quốc hội lấy phiếu tín nhiệm đối với người giữ chức vụ do Quốc hội bầu - Tổng KTNN); quyền hạn của Ủy ban thường vụ Quốc hội - UBTVQH (UBTVQH giám sát đối với hoạt động của KTNN)... Các quy định này được đưa ra nhằm tăng cường cơ chế kiểm soát quyền lực giữa các chủ thể tham gia vào các khâu điều hành, quản lý của Nhà nước, đặc biệt là trong điều kiện xây dựng Nhà nước pháp quyền XHCN ở nước ta hiện nay. Trong việc giám sát KTNN, Quốc hội sẽ:

- Xem xét báo cáo công tác của KTNN
- Giám sát các văn bản quy phạm pháp luật của KTNN

- Giám sát các hoạt động của KTNN
- Xem xét, đánh giá trình độ, năng lực, trách nhiệm cá nhân do Quốc hội bầu.

- Quốc hội, UBTVQH, Hội đồng Dân tộc, Ủy ban của Quốc hội, Đoàn đại biểu Quốc hội, đại biểu Quốc hội theo chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của mình, có trách nhiệm giám sát việc sử dụng kinh phí của KTNN.

Theo đó, Dự thảo Luật KTNN cần quy định về *trách nhiệm của Quốc hội, các cơ quan của Quốc hội* trong việc:

- Sử dụng kết quả kiểm toán của KTNN phục cho việc thực hiện các chức năng, nhiệm vụ của mình, trong đó đặc biệt là nhiệm vụ xem xét, quyết định dự toán NSNN, quyết định phân bổ ngân sách trung ương, quyết định dự án và công trình trọng

4 Tổ chức quốc tế các cơ quan kiểm toán tối cao

điểm quốc gia được đầu tư từ nguồn NSNN; xem xét, phê chuẩn quyết toán NSNN và sử dụng trong hoạt động giám sát việc thực hiện NSNN, chính sách tài chính, tiền tệ quốc gia...

- Cung cấp thêm thông tin cho cơ quan kiểm toán trong quá trình tiến hành kiểm toán ...

Trong mối quan hệ với Chính phủ và trách nhiệm của Chính phủ: Dự thảo Luật KTNN cần làm rõ trách nhiệm của Chính phủ trong việc:

- Chỉ đạo, đôn đốc các cơ quan, tổ chức liên quan thực hiện và báo cáo kết quả thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán của KTNN;

- Chỉ đạo Bộ Tài chính, Bộ Kế hoạch và Đầu tư, Ủy ban nhân dân các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương và các cơ quan liên quan cung cấp đầy đủ, kịp thời các thông tin, tài liệu để phục vụ cho việc kiểm toán của KTNN.

Trách nhiệm của Hội đồng nhân dân: Đây là nội dung cần được quy định tại một điều riêng, trong đó nêu rõ Hội đồng nhân dân có trách nhiệm phối hợp với KTNN trong việc thực hiện nhiệm vụ kiểm toán của KTNN và trong hoạt động giám sát việc quản lý, điều hành tài chính ngân sách địa phương theo quy định của pháp luật.

Trách nhiệm của cơ quan thanh tra, điều tra, cơ quan tư pháp và các cơ quan hữu quan:

- *Đối với cơ quan thanh tra, điều tra, cơ quan tư pháp:* Các cơ quan này có trách nhiệm tiếp nhận và giải quyết theo thẩm quyền các kiến nghị của KTNN. Kết quả giải quyết kiến nghị phải được thông báo cho KTNN, trong trường hợp không xử lý được thì phải có lý do cụ thể;

- *Đối với các cơ quan hữu quan khác:* Trong nhiệm vụ, quyền hạn của mình, các cơ quan này có trách nhiệm phối hợp, tạo điều kiện để KTNN thực hiện chức năng nhiệm vụ

của mình, phát hiện các hành vi vi phạm pháp luật thông qua hoạt động kiểm toán ...

c) Về nhiệm vụ, quyền hạn của KTNN:

- Thẩm quyền xử lý các hành vi vi phạm pháp luật về KTNN: Tồn tại chủ yếu hiện nay của hệ thống pháp luật về KTNN là thiếu các quy định về chế tài đối với những hành vi vi phạm pháp luật KTNN. Điều này đã làm giảm hiệu lực của hoạt động KTNN cũng như tính nghiêm minh của pháp luật. Để khắc phục tình trạng trên, cần bổ sung thẩm quyền của KTNN trong việc xử lý các hành vi vi phạm pháp luật về KTNN của tổ chức, cá nhân có liên quan theo quy định của pháp luật, tạo cơ sở pháp lý cho việc xây dựng văn bản quy phạm pháp luật của cơ quan có thẩm quyền về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực KTNN.

Đề cao trách nhiệm của đơn vị được kiểm toán, các tổ chức, cá nhân có liên quan trong việc thực hiện đầy đủ, kịp thời các kiến nghị kiểm toán của KTNN, nhằm bảo đảm tính hiệu lực của hoạt động KTNN.

Để việc sửa đổi Luật KTNN đáp ứng yêu cầu tiến độ theo Nghị quyết số 64/2013/NQ-QH13 ngày 28/11/2013 của Quốc hội và Kế hoạch tổ chức triển khai thi hành Hiến pháp nước Cộng hòa XHCN Việt Nam ban hành kèm theo Nghị quyết số 718/NQ-UBTVQH ngày 02/01/2014 của UBTVQH, thiết nghĩ cần khẩn trương phối hợp với các cơ quan, tổ chức hữu quan hoàn thiện dự án Luật KTNN trình Quốc hội thông qua vào kỳ họp thứ 9 (tháng 5/2015). Cùng với việc sửa đổi Luật KTNN, cần nghiên cứu đề xuất sửa đổi, bổ sung Luật NSNN và các luật có liên quan cho phù hợp với quy định của Hiến pháp về KTNN, bảo đảm sự thống nhất và đồng bộ giữa Luật KTNN với các luật có liên quan trong hệ thống pháp luật của Nhà nước ta.

Để bảo đảm hiệu lực thi hành của Luật KTNN, cần tập trung rà soát để sửa đổi, bổ sung, ban hành mới các văn bản quy phạm

(Xem tiếp trang 35)

Những vấn đề về tổ chức, nhân sự cần được sửa đổi, bổ sung trong Luật Kiểm toán nhà nước

TẠ THỊ YÊN*

Ngày 14/6/2015, Luật Kiểm toán nhà nước (KTNN) được thông qua tại kỳ họp thứ 7, Quốc hội khóa XI (có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2006), đánh dấu bước ngoặt quan trọng trong việc xác lập địa vị pháp lý và định hướng phát triển, thúc đẩy hoạt động của KTNN lên một tầm cao mới. Theo quy định của Luật, vị trí pháp lý của KTNN là cơ quan chuyên môn về lĩnh vực kiểm tra tài chính nhà nước do Quốc hội thành lập. Đồng thời, các quy định về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và điều kiện để KTNN bảo đảm hoạt động đều được Luật xác lập ở mức độ và yêu cầu cao hơn so với những quy định trước đây.

Luật KTNN ra đời, khẳng định vị thế của KTNN trong hệ thống tổ chức bộ máy nhà nước, tăng cường năng lực tổ chức, hoạt động của KTNN... Sau gần 9 năm thực hiện Luật, từ kết quả kiểm toán đã phát hiện nhiều vi phạm trong thực hiện chính sách, chế độ quản lý kinh tế; kiến nghị tăng thu, tiết kiệm chi, đưa vào quản lý qua ngân sách nhà nước (NSNN) hàng chục nghìn tỷ đồng. KTNN đã giúp các bộ, ngành, các tỉnh, thành phố và các đơn vị được kiểm toán đánh giá đúng thực trạng tài chính, khắc phục những yếu kém, sơ hở trong quản lý kinh tế và quản trị doanh nghiệp. Các đơn vị được kiểm toán và

toàn xã hội đã nhận thức rõ hơn về chức năng, vai trò của KTNN trong cơ chế kinh tế thị trường và điều kiện hội nhập quốc tế hiện nay. Với chức năng là cơ quan kiểm tra tài chính độc lập của Nhà nước, hoạt động của KTNN đồng thời phục vụ cho cả cơ quan lập pháp, hành pháp và tư pháp trong các hoạt động quản lý kinh tế, tài chính và bảo vệ pháp luật ở nước ta. Tuy nhiên, quá trình vận động của cơ chế kinh tế thị trường đã làm nảy sinh những vấn đề mới, nên Luật cần được tiếp tục sửa đổi, bổ sung phù hợp với diễn biến thực tiễn khách quan. Do đó, cần tiếp tục nghiên cứu, hoàn thiện địa vị pháp lý và tính độc lập của KTNN, vì đây là những đặc trưng cơ bản có mối quan hệ, tác động lẫn nhau, đảm bảo KTNN hoạt động có hiệu quả.

1. Quá trình phát triển về cơ cấu, tổ chức của Kiểm toán nhà nước

Ngay sau khi Luật KTNN được Quốc hội thông qua, một trong những nhiệm vụ hết sức quan trọng đặt ra là kiện toàn tổ chức, bộ máy của KTNN. Ủy ban thường vụ Quốc hội (UBTVQH) đã ban hành:

- Nghị quyết số 916/2005/NQ-UBTVQH11 ngày 15/9/2005 của UBTVQH quy định về cơ cấu tổ chức của KTNN. Nghị quyết được xây dựng phù hợp với quy định

* Quyền Vụ trưởng Vụ Công tác đại biểu - Văn phòng Quốc hội

của Luật KTNN, mô hình tổ chức của KTNN được tổ chức và quản lý tập trung thống nhất gồm bộ máy điều hành, KTNN chuyên ngành, KTNN khu vực và các đơn vị sự nghiệp; đảm bảo cơ cấu hợp lý, đồng bộ để thực hiện đầy đủ chức năng, nhiệm vụ và quyền hạn của KTNN, đặc biệt là những chức năng, nhiệm vụ mới được bổ sung theo quy định của Luật KTNN; đảm bảo sự kế thừa và phát triển cơ cấu tổ chức hiện hành theo quy định tại Nghị định số 93/2003/NĐ-CP ngày 13/8/2003 của Chính phủ, khắc phục hạn chế, bất cập trên cơ sở đánh giá việc thực hiện cơ cấu tổ chức của KTNN trong những năm qua; phù hợp với định hướng phát triển của KTNN, đáp ứng được yêu cầu cải cách hành chính nhà nước; đồng thời, tham khảo có chọn lọc kinh nghiệm mô hình tổ chức của KTNN các nước trên thế giới. Cơ cấu tổ chức của KTNN đến nay gồm 31 đơn vị trực thuộc, trong đó có 08 KTNN chuyên ngành, 13 KTNN khu vực, 07 vụ chức năng và 03 đơn vị sự nghiệp. Với cơ cấu như vậy, tổ chức bộ máy của KTNN đã hoàn thiện thêm một bước trong chiến lược phát triển đến năm 2020.

- Nghị quyết số 1002/2006/NQ-UBTVQH11 ngày 03/3/2006 của UBTVQH quy định về nhiệm vụ, quyền hạn và tiêu chuẩn từng ngạch kiểm toán viên nhà nước. Nhiệm vụ, quyền hạn và tiêu chuẩn cụ thể của từng ngạch kiểm toán viên nhà nước được xây dựng trên cơ sở phù hợp với những quy định chung về nhiệm vụ, quyền hạn và tiêu chuẩn đối với cán bộ, công chức ở các ngạch tương đương theo quy định của pháp luật về cán bộ, công chức hiện hành; xuất phát từ cơ sở thực tiễn của hoạt động KTNN, đáp ứng những yêu cầu và đòi hỏi về trình độ chuyên môn, nghiệp vụ và kinh nghiệm công tác, thể hiện tính đặc thù của ngành KTNN; đồng thời, nghiên cứu, tiếp thu có chọn lọc kinh nghiệm của một số nước trên thế giới và thông lệ quốc tế, phù hợp với điều

kiện thực tế Việt Nam. Theo đó, nhiệm vụ, quyền hạn, tiêu chuẩn của từng ngạch kiểm toán viên nhà nước được xây dựng trên cơ sở 3 cấp độ sau đây: i) cấp độ chỉ đạo - đây là cấp độ cao nhất, thực hiện việc xây dựng và quyết định những vấn đề mang tính định hướng, bao quát, đối với những công việc quan trọng, phức tạp có tầm ảnh hưởng lớn; người thực hiện những công việc trên ngoài việc phải có kiến thức toàn diện và chuyên sâu về các lĩnh vực của hoạt động kiểm toán, còn phải có bề dày kinh nghiệm và sự hiểu biết về các lĩnh vực kinh tế, chính trị và xã hội khác. Cấp độ này phù hợp với ngạch kiểm toán viên cao cấp; ii) cấp độ triển khai - cấp độ này nhằm triển khai, thực thi hoá những quyết định của cấp độ chỉ đạo; do đó, đòi hỏi người thực hiện phải có khả năng phân tích, nắm bắt và triển khai thành các công việc chuyên môn cụ thể. Cấp độ này phù hợp với ngạch kiểm toán viên chính; iii) cấp độ thực hiện - nhằm hiện thực hoá những công việc cụ thể theo sự phân công; do đó, đòi hỏi người thực hiện phải nắm chắc những kiến thức cơ bản về kiểm toán, có trình độ chuyên môn, nghiệp vụ trong lĩnh vực kiểm toán. Cấp độ này phù hợp với ngạch kiểm toán viên và kiểm toán viên dự bị. Nghị quyết ra đời tạo ra sự đồng bộ và chuẩn hoá đối với đội ngũ kiểm toán viên nhà nước ở mỗi ngạch; là cơ sở quan trọng cho công tác tuyển dụng, sử dụng, quản lý và đào tạo, bồi dưỡng đội ngũ kiểm toán viên trong giai đoạn mới của KTNN.

- Nghị quyết số 1003/2006/NQ-UBTVQH11 ngày 03/3/2006 của UBTVQH quy định về phê chuẩn bảng lương, bảng phụ cấp chức vụ đối với cán bộ lãnh đạo KTNN; bảng lương, phụ cấp, trang phục đối với cán bộ, công chức KTNN và chế độ ưu tiên đối với kiểm toán viên nhà nước. Chế độ về tiền lương, phụ cấp ... đối với cán bộ, công chức KTNN được xây dựng trên cơ sở phù hợp với các quy định của pháp luật hiện hành về

chế độ tiền lương; xem xét đến những yếu tố đặc thù của hoạt động KTNN; đồng thời, đảm bảo hài hoà, thống nhất với các quy định về chế độ tiền lương của cán bộ, công chức ở các cơ quan có các hoạt động đặc thù như Tòa án, Thanh tra ..., có sự tham khảo chính sách về chế độ tiền lương đối với công chức KTNN của một số nước trong khu vực và trên thế giới, tham khảo khuyến cáo của Tổ chức quốc tế Các cơ quan kiểm toán tối cao (INTOSAI): “Nhà nước phải đảm bảo ưu tiên cho kiểm toán viên có chế độ tiền lương phù hợp nhằm tăng cường trách nhiệm và đảm bảo tính độc lập của kiểm toán viên khi thi hành nhiệm vụ”. Về bảng lương của Tổng KTNN và Phó Tổng KTNN được quy định như bảng lương của Chủ nhiệm và Phó Chủ nhiệm Ủy ban của Quốc hội theo quy định của Luật KTNN; phụ cấp chức vụ đối với cán bộ, công chức giữ chức danh lãnh đạo cấp vụ và cấp phòng được xác định theo quy định hiện hành tại Nghị định số 204/2004/NĐ-CP ngày 14/12/2004 của Chính phủ về chế độ tiền lương đối với cán bộ, công chức và lực lượng vũ trang; về bảng lương chuyên môn, nghiệp vụ của cán bộ, công chức KTNN được áp dụng theo Bảng lương chuyên môn nghiệp vụ đối với cán bộ, công chức trong các cơ quan nhà nước quy định tại Nghị định số 204/2004/NĐ-CP; đối với kiểm toán viên dự bị được áp dụng thang bậc lương của công chức loại A1, như thang bậc lương của kiểm toán viên; về chế độ phụ cấp trách nhiệm theo nghề được quy định áp dụng cho cán bộ, công chức ở các ngạch kiểm toán viên, mức phụ cấp như chế độ áp dụng đối với công chức ngành thanh tra; theo đó, kiểm toán viên cao cấp gồm cả chức danh Tổng KTNN được hưởng thêm 15% mức lương hiện hưởng; kiểm toán viên chính được hưởng thêm 20% mức lương hiện hưởng; kiểm toán viên, kiểm toán viên dự bị được hưởng thêm 25% mức lương hiện hưởng; chế độ trang phục của cán bộ, công

chức KTNN được quy định mới, khắc phục những hạn chế của chế độ trang phục KTNN áp dụng trong những năm vừa qua theo Thông tư liên tịch số 297/1998/TTLT-KTNN- BTC ngày 16/7/1998 giữa KTNN - Bộ Tài chính; về chế độ ưu tiên đối với kiểm toán viên nhà nước được quy định theo hướng, căn cứ vào kết quả kiểm toán hàng năm, KTNN được trích 2% số tiền thực nộp vào Kho bạc Nhà nước (có xác nhận của Kho bạc Nhà nước) do KTNN phát hiện ngoài số thu ngân sách nhà nước do cơ quan có nhiệm vụ thu ngân sách nhà nước đảm nhận để đầu tư cơ sở vật chất trong ngành và khen thưởng trong hoạt động kiểm toán.

Nghị quyết về chế độ tiền lương, phụ cấp ... đối với cán bộ, công chức KTNN thể hiện sự quan tâm của Đảng và Nhà nước, sự kỳ vọng của Quốc hội đối với KTNN; là sự động viên, khích lệ lớn đối với đội ngũ cán bộ, công chức nói chung và lực lượng kiểm toán viên nói riêng hoàn thành tốt nhiệm vụ; và cũng chính là điều nhắc nhở về nêu cao tinh thần trách nhiệm, đảm bảo tính độc lập, khách quan trong hoạt động kiểm toán của kiểm toán viên, góp phần nâng cao chất lượng kiểm toán của KTNN.

Có thể nói, việc UBTVQH ban hành kịp thời các Nghị quyết đã tạo hành lang pháp lý đầy đủ, đảm bảo cơ sở cho tổ chức và hoạt động của KTNN theo Luật KTNN

2. Những vấn đề về tổ chức, nhân sự cần sửa đổi, bổ sung trong Luật Kiểm toán nhà nước

Để bảo đảm yêu cầu phát triển trong thời kỳ công nghiệp hoá - hiện đại hoá và tiến trình hội nhập kinh tế quốc tế của đất nước, mục tiêu phát triển KTNN đến năm 2020 là “Nâng cao năng lực hoạt động, hiệu lực pháp lý, chất lượng và hiệu quả hoạt động của KTNN như một công cụ hữu hiệu của Nhà nước trong kiểm tra, giám sát quản lý và sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước; xây dựng KTNN có trình độ chuyên

nghiệp cao, từng bước hiện đại, trở thành cơ quan kiểm tra tài chính công có trách nhiệm và uy tín, đáp ứng yêu cầu của sự nghiệp công nghiệp hoá, hiện đại hoá đất nước, phù hợp với các thông lệ và chuẩn mực quốc tế”, vấn đề về tổ chức, nhân sự của KTNN cần đặt ra trong quá trình nghiên cứu, sửa đổi, bổ sung Luật KTNN.

2.1. Địa vị pháp lý, tổ chức bộ máy của KTNN

Địa vị pháp lý của một cơ quan, đơn vị là những quy định về cơ cấu tổ chức, nhân sự; chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và phạm vi hoạt động ... được quy định trong các văn bản quy phạm pháp luật. Như vậy, địa vị pháp lý luôn phụ thuộc vào hình thức văn bản pháp luật. Trong các văn bản pháp luật cũng có những quy định khác nhau về địa vị pháp lý của các cơ quan kiểm tra, kiểm soát. Để bảo đảm một cách có hiệu lực vững chắc cho công tác kiểm tra tài chính nhà nước độc lập, Điều 118 Hiến pháp năm 2013 đã quy định: “KTNN là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công. Tổng KTNN là người đứng đầu KTNN, do Quốc hội bầu. Nhiệm kỳ của Tổng KTNN do luật định. Tổng KTNN chịu trách nhiệm và báo cáo kết quả kiểm toán, báo cáo công tác trước Quốc hội; trong thời gian Quốc hội không họp, chịu trách nhiệm và báo cáo trước UBNDT. Tổ chức, nhiệm vụ, quyền hạn cụ thể của KTNN do luật định”.

Như vậy, Hiến pháp năm 2013 đã xác định cụ thể địa vị pháp lý của KTNN, là cơ quan hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật. Địa vị pháp lý và tính độc lập trong tổ chức, hoạt động của KTNN có mối quan hệ chi phối, quyết định lẫn nhau, tính độc lập

của cơ quan kiểm toán là tiền đề cơ bản bảo đảm cho công tác kiểm tra tài chính công có hiệu lực và hiệu quả. Kết quả kiểm tra tài chính đối với tất cả các cơ quan, đơn vị, các tổ chức nói chung, nhất là các cơ quan đơn vị có sử dụng NSNN nói riêng đều chịu sự tác động về mặt chính trị. Vì vậy, tính độc lập đầy đủ của cơ quan kiểm toán, cũng như kiểm toán viên phải được bảo đảm về mặt pháp lý, nhất là cơ quan KTNN nhằm xác định địa vị của KTNN trong hệ thống cơ cấu tổ chức nhà nước, bảo đảm cho nó có đủ quyền hạn thực thi công việc. Tính độc lập đầy đủ của cơ quan KTNN, cũng như kiểm toán viên nhà nước là yếu tố quan trọng trực tiếp tác động đến chất lượng kiểm toán, bởi vì trong hoạt động kiểm toán mọi ý kiến đánh giá, nhận xét và kết luận của kiểm toán viên đều dựa vào bằng chứng kiểm toán, không chịu sự tác động của bất kỳ sức ép nào, nhất là sức ép về chính trị, do đó cần bảo đảm tính độc lập của KTNN.

Chính nguyên tắc hoạt động độc lập sẽ chi phối công tác tổ chức, bộ máy nhân sự của KTNN. Một số nước, KTNN được xây dựng như những cơ quan nhà nước độc lập, bằng việc tách KTNN ra khỏi ngành lập pháp, hành pháp về mặt tổ chức; thiết chế như vậy sẽ bảo đảm cho cơ quan kiểm toán và đối tượng kiểm toán không đồng nhất với nhau về quyền lợi, do đó giữ được một khoảng cách tối thiểu nhất định giữa các bên. Vì vậy, chúng tôi nhất trí với Điều 20 của Dự thảo Luật KTNN¹ và đề nghị Ban soạn thảo cân nhắc, bổ sung, hoàn thiện quy định của Điều 20, cụ thể là: “Tổng KTNN là người đứng đầu KTNN, được bầu trong số đại biểu Quốc hội, chịu trách nhiệm trước Quốc hội và UBNDT về tổ chức và hoạt động của KTNN. Tổng KTNN do Quốc hội bầu, miễn

1 Dự thảo lần thứ 13.

nhiệm và bãi nhiệm theo đề nghị của UBND tỉnh”. Mặt khác, cần cân nhắc quy định quyền miễn trừ đối với Tổng KTNN tại Điều 22 của Dự thảo vì không có căn cứ pháp lý cũng như thực tiễn hoạt động của các cơ quan hoạt động độc lập khác như Tòa án nhân dân tối cao, Viện trưởng Viện kiểm sát nhân dân tối cao. Quyền miễn trừ này chỉ áp dụng đối với đại biểu Quốc hội và được quy định trong Hiến pháp.

Nhiệm kỳ của Phó Tổng KTNN nên thống nhất theo quy định như đối với nhiệm kỳ của Tổng KTNN là 7 năm.

2.2. Về chức năng của KTNN

Về cơ bản, chúng tôi đồng ý với quy định tại Điều 17 của Dự thảo Luật KTNN (sửa đổi), nhưng để xác định rõ hơn chức năng chủ yếu của KTNN trong việc quản trị nguồn lực tài chính và tài sản quốc gia; việc thực hiện, triển khai chức năng, nhiệm vụ ở cả 3 loại hình: kiểm toán tài chính, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động, đẩy mạnh thực hiện loại hình kiểm toán hoạt động và kiểm toán chuyên đề nhằm đánh giá tính hiệu quả và hiệu lực đối với việc quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước, khai thông các nguồn lực quốc gia như: đất đai, tài nguyên khoáng sản; đánh giá việc thực hiện các chính sách của Đảng, pháp luật của Nhà nước; thực hiện tốt kiểm toán báo cáo quyết toán NSNN để trình Quốc hội xem xét phê chuẩn, quyết định phân bổ ngân sách trung ương; các dự án và các công trình quan trọng quốc gia, dự toán và phân bổ ngân sách địa phương... Đề nghị điều chỉnh Điều 17: “KTNN có chức năng kiểm tra, đánh giá, xác nhận và tư vấn đối với hoạt động quản lý và sử dụng nguồn lực tài chính và tài sản quốc gia”.

2.3. Về tiêu chuẩn của kiểm toán viên nhà nước

Phát triển đội ngũ cán bộ, công chức, viên chức đảm bảo đủ về số lượng, cơ cấu

chuyên môn và cơ cấu ngạch hợp lý, xây dựng đội ngũ cán bộ, công chức, viên chức KTNN có bản lĩnh chính trị vững vàng, đạo đức nghề nghiệp trong sáng, tinh thông về nghiệp vụ chuyên môn, chuyên nghiệp, tương xứng với yêu cầu của nghề nghiệp kiểm toán và đáp ứng yêu cầu hội nhập quốc tế, thực hiện đổi mới công tác tổ chức cán bộ nhằm nâng cao chất lượng đội ngũ cán bộ. Đó là các yêu cầu cơ bản trong công tác tổ chức cán bộ, xây dựng bộ máy của KTNN. Khoản 2 Điều 33 của Dự thảo Luật về tiêu chuẩn chung của kiểm toán viên nhà nước quy định, kiểm toán viên nhà nước phải có đủ các tiêu chuẩn của công chức theo quy định của pháp luật về cán bộ, công chức và có bằng tốt nghiệp đại học trở lên thuộc một trong các chuyên ngành kiểm toán, kế toán, tài chính, ngân hàng, kinh tế, luật là chưa thật phù hợp. Hiện nay, KTNN có 8 chuyên ngành bao gồm các lĩnh vực quốc phòng; an ninh, tài chính và ngân sách Đảng, hoạt động cơ yếu, dự trữ nhà nước; ngân sách trung ương của bộ, ngành kinh tế tổng hợp; đầu tư, dự án hạ tầng cơ sở; dự án công nghiệp, dân dụng; các tập đoàn, tổng công ty nhà nước; ngân hàng, các tổ chức tài chính. Các lĩnh vực này bao quát hết mọi cơ quan, tổ chức, đơn vị bao gồm cơ quan nhà nước, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, đơn vị vũ trang nhân dân, đơn vị sự nghiệp, doanh nghiệp có quản lý, sử dụng vốn, tài sản nhà nước và và cơ quan, tổ chức, đơn vị khác có sử dụng tài chính, tài sản công. Vì vậy, nếu kiểm toán viên chỉ có kiến thức trong các ngành kiểm toán, kế toán, tài chính, ngân hàng, kinh tế, luật là chưa phù hợp. Chúng tôi đề nghị Dự thảo giữ nguyên như khoản 2 Điều 29 Luật KTNN năm 2005 là: “Có bằng tốt nghiệp đại học trở lên thuộc một trong các chuyên ngành kiểm toán, kế toán, tài chính, ngân hàng, kinh tế, luật hoặc chuyên ngành khác có liên quan trực tiếp đến hoạt động kiểm toán” ■

CẦN THỐNG NHẤT MỘT SỐ NỘI DUNG CỦA LUẬT KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC VỚI CÁC VĂN BẢN PHÁP QUY KHÁC

CHÚC ANH TỬ*

LÊ THỊ HUYỀN**

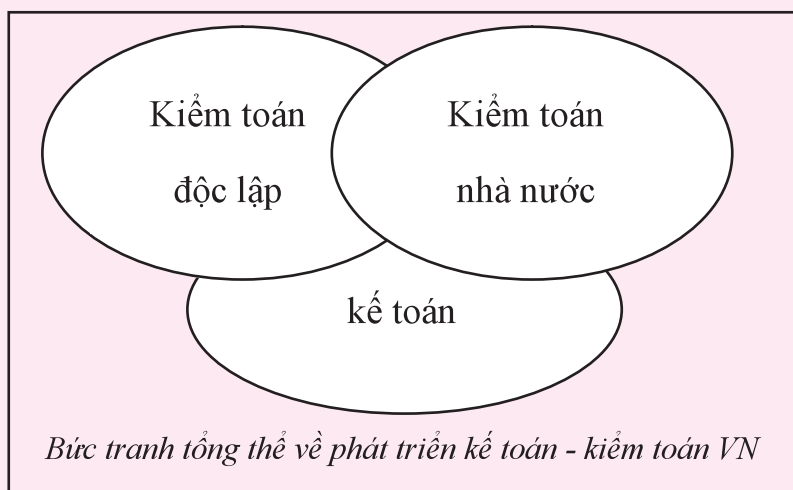
Dự thảo Luật Kiểm toán nhà nước (sửa đổi) đã thể hiện sự hoàn thiện tương đối, sự tiến bộ do các nội dung đã có thể đáp ứng được yêu cầu thực tiễn. Tuy nhiên, một trong những yêu cầu cơ bản của hệ thống văn bản pháp luật nói chung và Luật Kiểm toán nhà nước (KTNN) nói riêng là cần có sự đồng nhất hơn nữa về các quy định (về nội dung các quy định, các thuật ngữ ...) với các văn bản quy phạm pháp luật liên quan để từng bước tạo nên sự hoàn chỉnh của hệ thống pháp luật chuyên ngành.

Chúng tôi đề xuất một số ý kiến nhằm góp phần hoàn thiện Dự thảo Luật KTNN (Dự thảo), mong muốn Luật KTNN được đặt trong mối quan hệ đồng nhất với các văn bản pháp quy khác như Luật Kiểm toán độc lập, Dự thảo sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Kế toán ...

(i) Tổng thể về chiến lược, mục tiêu phát triển kế toán - kiểm toán

Ngày 18/03/2013, Thủ tướng Chính phủ đã ký Quyết định số 480/QĐ-TTg về việc phê duyệt chiến lược kế toán - kiểm toán đến năm 2020 và tầm nhìn năm 2030, với rất nhiều nội dung cơ

bản định hướng về phát triển của kế toán - kiểm toán (lĩnh vực độc lập); ngày 19/04/2010, Ủy ban thường vụ Quốc hội cũng ban hành kèm theo Nghị quyết số 927/2010/UBTVQH12 Chiến lược phát triển KTNN đến năm 2020. Từ những chiến lược phát triển đã được phê duyệt này, đặt ra yêu cầu cần thiết đối với cơ quan quản lý nhà nước và các cơ quan thực thi về lĩnh vực kế toán, lĩnh vực kiểm toán độc lập và lĩnh vực KTNN phải có sự kết nối hơn nữa, giao thoa hơn nữa mới tạo nên sự gắn kết hài hòa, đồng bộ của các quy định về kế toán, kiểm toán vốn không thể tách rời nhau. Có thể minh họa mối quan hệ trong quá trình phát triển tổng thể qua sơ đồ sau:



* PGS, TS, CPA VN. Học viện Tài chính.

** CN. Kiểm toán Nhà nước.

Sự phát triển đồng bộ được thể hiện trên các mặt đào tạo, bồi dưỡng, đào tạo lại, cấp chứng chỉ, chuyển đổi chứng chỉ, hành nghề cung cấp dịch vụ, đạo đức nghề nghiệp ... Quy trình đào tạo, bồi dưỡng và cấp chứng chỉ còn được thể hiện kế toán là nền tảng, để từ đó làm cơ sở hỗ trợ cho kiểm toán độc lập, KTNN phát triển cả chiều rộng lẫn chiều sâu. Vì thế, trong quá trình xây dựng Luật, các văn bản dưới luật và quá trình triển khai cần thiết phải có sự giao thoa nhất định giữa các quy định này. Trước hết về mặt đào tạo, bồi dưỡng thì cần có những quy định chung, hướng đến nguyên tắc: chỉ khác biệt ở các chuyên ngành thì mới phải học các môn học chuyên môn sâu. Sự khác nhau chỉ là những môn học, thi chuyên sâu đối với từng loại chương trình, chứng chỉ. Có như vậy mới có sự chuyển đổi, bổ sung giữa các loại chứng chỉ này.

(ii) Đồng nhất về tên gọi các chức danh. Với các quy định hiện nay thì sẽ xuất hiện các tên gọi:

- Đối với lĩnh vực độc lập: *Chứng chỉ kế toán viên, chứng chỉ kiểm toán viên* được sử dụng khi các ứng viên thi sát hạch đạt yêu cầu của kỳ thi; *kiểm toán viên hành nghề, kế toán viên hành nghề* được sử dụng khi những kế toán viên, kiểm toán viên đăng ký hành nghề cung cấp dịch vụ và đáp ứng được các yêu cầu về quản lý hành nghề; *trợ lý kế toán viên, trợ lý kiểm toán viên* được sử dụng đối với những cử nhân chưa đủ điều kiện dự thi chứng chỉ hoặc dự thi chưa đạt yêu cầu

- Đối với lĩnh vực nhà nước: *Trợ lý kiểm toán* được sử dụng đối với những cán bộ công chức chưa đủ điều kiện hoặc chưa đạt yêu cầu về kỳ thi; *kiểm toán viên* được sử dụng khi đã đạt yêu cầu của kỳ thi sát hạch của KTNN và được bổ nhiệm vào ngạch; *kiểm toán viên chính* được sử dụng khi đạt

đủ điều kiện và đạt yêu cầu của kỳ thi sát hạch KTNN và được bổ nhiệm vào ngạch; *kiểm toán viên cao cấp* được sử dụng khi đủ điều kiện và đạt yêu cầu của kỳ thi sát hạch, được bổ nhiệm vào ngạch mà không phải đăng ký hành nghề ...

Đối với lĩnh vực hoạt động độc lập thì *kiểm toán viên, kế toán viên* chỉ mới thể hiện được là đã có chứng chỉ về kế toán viên, kiểm toán viên mà chưa thể hiện sự “hành nghề”; khi đã được hành nghề thì cần gọi là *kiểm toán viên hành nghề, kế toán viên hành nghề*; còn trong lĩnh vực nhà nước thì các chức danh này được dùng khi đã đạt yêu cầu và được bổ nhiệm. Để phân biệt thì cần có tên gọi là *kiểm toán viên Nhà nước, kiểm toán viên chính Nhà nước, kiểm toán viên cao cấp Nhà nước, trợ lý KTNN*. Hơn nữa, thực tế hiện nay tên gọi chưa thể hiện rõ lĩnh vực chuyên môn, kể cả lĩnh vực hoạt động độc lập và lĩnh vực nhà nước đều chưa thể hiện được chuyên môn chuyên sâu của tên gọi, mà mới thể hiện chung chung. Cụ thể, một kỹ sư chuyên ngành xây dựng, chuyên ngành luật kinh tế ... không chuyên sâu về kế toán, kiểm toán nhưng do thực tế yêu cầu gần với chuyên ngành đào tạo, họ sẽ được học bổ sung bồi dưỡng và tham dự kỳ thi sát hạch. Đạt yêu cầu của kỳ thi sát hạch, họ sẽ được cấp chứng chỉ là *kế toán viên, kiểm toán viên, kiểm toán viên nhà nước ...* và trong quá trình đi thực tế về kế toán, kiểm toán, những người này vẫn có thể ký báo cáo kiểm toán với tư cách là kế toán viên, kiểm toán viên, kiểm toán viên nhà nước ... Vì vậy, để thể hiện được đúng chuyên môn và theo thông lệ, nên thay đổi cách gọi, bổ sung là *kế toán viên hành nghề xây dựng, kiểm toán viên hành nghề xây dựng, kiểm toán viên nhà nước về xây dựng ...* hoặc một tên gọi tương ứng. Kết cấu tên gọi nên theo quy tắc:

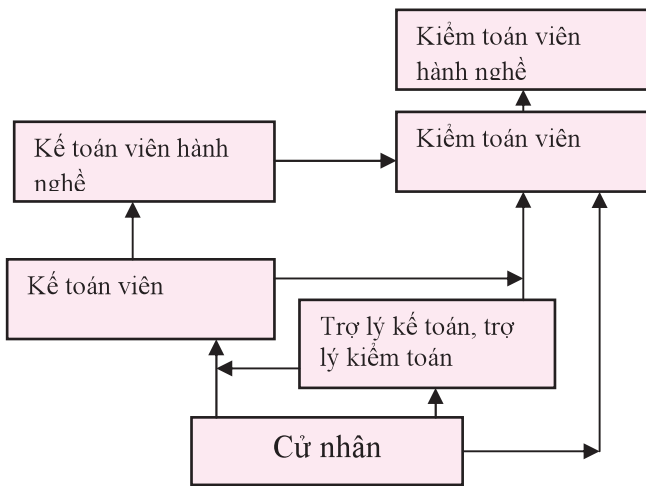
HOÀN THIỆN PHÁP LUẬT VỀ KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC THEO HIẾN PHÁP NĂM 2013

<i>Lĩnh vực hoạt động</i>	Kế toán viên/kiểm toán viên	Hành nghề	<i>Chuyên môn</i>
---------------------------	-----------------------------	-----------	-------------------

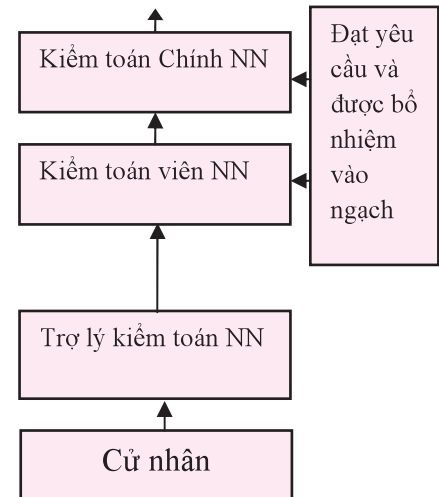
<i>Lĩnh vực nhà nước</i>	Kiểm toán viên nhà nước	<i>Chuyên môn</i>
--------------------------	-------------------------	-------------------

Từ sự phân tích trên, có thể minh họa như sau:

Đối với lĩnh vực độc lập



Đối với lĩnh vực nhà nước



Sự đồng nhất cách thức quy định tên gọi các chức danh đối với lĩnh vực độc lập và lĩnh vực nhà nước sẽ dẫn đến một số phát sinh, nên Dự thảo Luật KTNN cần được chỉnh sửa, đó là bổ sung cụm từ “nhà nước” vào sau các nội dung, ví dụ: (Xem biểu trang sau).

Hơn thế nữa, trong các Luật liên quan như Luật Kế toán, Dự thảo Luật Ngân sách nhà nước (sửa đổi), Luật Kiểm toán độc lập ... đều có điều quy định về giải thích các thuật ngữ, vì vậy cần tham khảo, thống nhất các thuật ngữ được sử dụng. Đồng thời, trong các văn bản dưới luật cần có sự giải thích để hiểu và sử dụng mà không cần thiết phải giải thích lại tại các văn bản này nữa.

(iii) Quy trình đào tạo, bồi dưỡng

Theo Thông tư số 15/2014/TT-BGDĐT của Bộ Giáo dục & Đào tạo ban hành ngày 15/05/2014 về quy chế đào tạo trình độ thạc sỹ thì sẽ có 02 loại hình đào tạo thạc sỹ là

thạc sỹ thực hành và thạc sỹ ứng dụng. Hơn nữa, theo kinh nghiệm học thi chứng chỉ ở các nước trong khu vực và quốc tế (như CPA Úc, ACCA, ICAEW ...), thì đối tượng dự thi cấp chứng chỉ không nhất thiết phải tốt nghiệp đại học, mà chỉ cần tốt nghiệp trung học phổ thông và thi đạt yêu cầu. Thực tế này đặt ra các vấn đề gì trong quá trình xây dựng Luật KTNN để đảm bảo sự đồng bộ? Hiện nay, căn cứ vào nhu cầu, KTNN tổ chức tuyển dụng và các ứng viên đạt yêu cầu sẽ là cán bộ công chức, nên họ phải có ít nhất một bằng tốt nghiệp đại học và các chứng chỉ, bằng cấp liên quan ... Nhưng nếu một thạc sỹ học theo chương trình thực hành, được cấp bằng cấp dạng thực hành/chứng chỉ thì sẽ được tuyển dụng, bổ nhiệm ngạch, chuyển ngạch như thế nào? Hay nếu một kế toán viên công chứng tiếng Anh là người Việt Nam (hoặc người nước ngoài) là ứng viên thì sẽ xử lý như thế nào?

Dự thảo	Góp ý bổ sung
Điều 4. Giải thích từ ngữ	
<p>4. Bằng chứng kiểm toán là tài liệu, thông tin do Kiểm toán viên nhà nước thu thập liên quan đến cuộc kiểm toán, làm cơ sở cho việc đánh giá, xác nhận, kết luận và kiến nghị kiểm toán.</p> <p>5. Báo cáo kiểm toán của Kiểm toán nhà nước là văn bản do Kiểm toán nhà nước lập và công bố để đánh giá, xác nhận, kết luận và kiến nghị về những nội dung đã kiểm toán.</p> <p>6. Hồ sơ kiểm toán của cuộc kiểm toán là các tài liệu do Kiểm toán nhà nước thu thập, phân loại, sử dụng, lập, lưu trữ và quản lý theo quy định.</p> <p>8. Ngạch kiểm toán viên nhà nước là tên gọi thể hiện thứ bậc về năng lực và trình độ chuyên môn, nghiệp vụ của kiểm toán viên nhà nước, bao gồm các ngạch: Kiểm toán viên, Kiểm toán viên chính và Kiểm toán viên cao cấp.</p>	<p>4. Bằng chứng kiểm toán là tài liệu, thông tin do Kiểm toán viên nhà nước thu thập liên quan đến cuộc kiểm toán, làm cơ sở cho việc đánh giá, xác nhận, kết luận và kiến nghị kiểm toán nhà nước.</p> <p>5. Báo cáo kiểm toán nhà nước là văn bản do Kiểm toán nhà nước lập và công bố để đánh giá, xác nhận, kết luận và kiến nghị về những nội dung đã kiểm toán.</p> <p>6. Hồ sơ kiểm toán nhà nước của cuộc kiểm toán là các tài liệu do Kiểm toán nhà nước thu thập, phân loại, sử dụng, lập, lưu trữ và quản lý theo quy định.</p> <p>8. Ngạch kiểm toán viên nhà nước là tên gọi thể hiện thứ bậc về năng lực và trình độ chuyên môn, nghiệp vụ của kiểm toán viên nhà nước, bao gồm các ngạch: Kiểm toán viên nhà nước, Kiểm toán viên chính nhà nước và Kiểm toán viên cao cấp nhà nước.</p>

(iv) Bắt buộc phải tính đến yếu tố hội nhập quốc tế

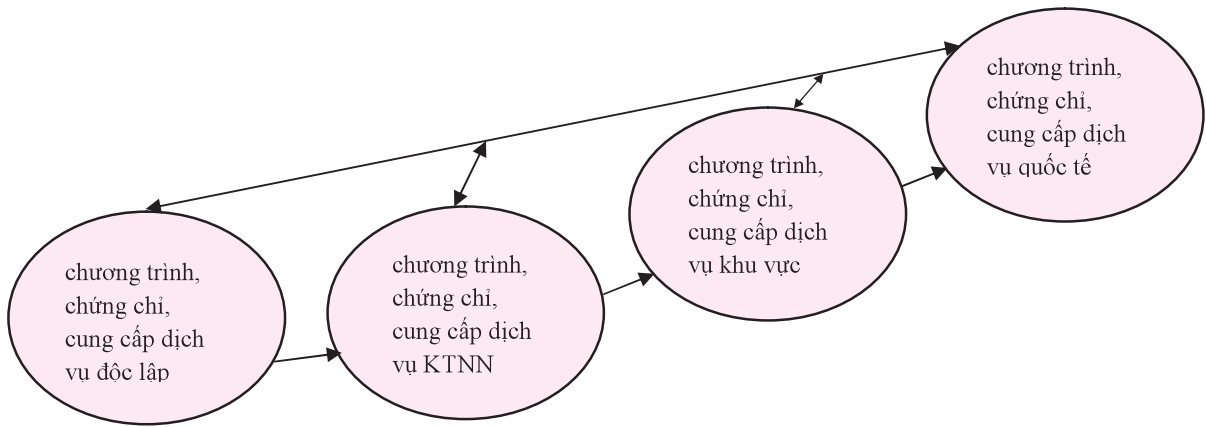
Việt Nam đã và đang trong quá trình hội nhập ngày càng sâu và rộng. Sự hội nhập ở lĩnh vực kế toán, kiểm toán cần phải được thể hiện trên các vấn đề về chứng chỉ hành nghề, dịch vụ được cung cấp, giá trị pháp lý của thông tin ... Nhưng hiện nay, giữa các chứng chỉ hành nghề của Việt Nam và chứng chỉ hành nghề của khu vực, của quốc tế (CPA Úc, ACCA ...) chưa có sự thừa nhận, chuyển đổi lẫn nhau do chương trình, nội dung đào tạo, bồi dưỡng và thi sát hạch chưa đạt được yêu cầu chung của khu vực và quốc tế. Do đó, phân quy định quản lý nhà nước về kế toán, kiểm toán của Dự thảo cần tính đến vấn đề này. Hơn nữa, việc cung cấp dịch vụ hành nghề kế toán, kiểm toán cũng như chất lượng

của dịch vụ này, giá trị pháp lý của các thông tin kế toán, kiểm toán vẫn chưa được luật hóa mức độ cao.

Dự thảo Luật KTNN và Dự thảo sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Kế toán cần có quy định về sự chuyển đổi chứng chỉ, cung cấp dịch vụ lẫn nhau trong nội địa Việt Nam cũng như từng bước ra khu vực và quốc tế, như sơ đồ minh họa sau: (trang sau)

(v) Bổ sung các điều cấm khác

Điều 9 Dự thảo có đề xuất 03 điều cấm, đó là nghiêm cấm các hành vi đối với KTNN và kiểm toán viên KTNN, nghiêm cấm các hành vi đối với đơn vị được kiểm toán và tổ chức, cá nhân liên quan và nghiêm cấm mọi tổ chức, cá nhân can thiệp trái pháp luật vào hoạt động kiểm toán của KTNN, có nêu rõ các quy định từng điều cấm; Dự thảo cũng



sửa đổi, bổ sung điều 14 về các hành vi bị nghiêm cấm, có quy định 11 điều cấm và điều cấm số 11 là “các hành vi khác về kế toán mà pháp luật về kế toán nghiêm cấm”. Như vậy ta thấy rằng, Dự thảo đã quy định một cách cụ thể các điều cấm và không có phần khác. Quy định mang tính liệt kê như vậy sẽ dẫn đến thực tế là, nhiều vấn đề sẽ phát sinh liên quan mà chưa thuộc diện các điều cấm nên sẽ khó điều chỉnh khi thực thi. Do đó, cần bổ sung điều cấm thứ 4, là các vấn đề phát sinh khác mà pháp luật không cho phép.

(vi) Điều kiện không được làm

Khoản 3 Điều 51 Luật Kế toán năm 2003 quy định về những người không được làm kế

toán: “Bố, mẹ, vợ, chồng, con, anh, chị, em ruột của người có trách nhiệm quản lý điều hành đơn vị kế toán, kể cả kế toán trưởng trong cùng một đơn vị kế toán là doanh nghiệp nhà nước, công ty cổ phần, hợp tác xã, cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước” và khoản 3 Điều 32 của Dự thảo Luật KTNN cũng quy định các trường hợp thành viên đoàn kiểm toán không được thực hiện kiểm toán: “3. Có quan hệ là bố đẻ, mẹ đẻ, bố nuôi, mẹ nuôi, bố chồng, mẹ chồng, bố vợ, mẹ vợ, vợ, chồng, con, anh, chị, em ruột với người đứng đầu, kế toán trưởng hoặc người phụ trách kế toán của đơn vị được kiểm toán”.



Thực ra, nội dung các quy định của hai điều này chỉ nên dùng thống nhất theo thông lệ quốc tế, được gọi là “các bên liên quan” và đưa ra khái niệm về các bên liên quan theo các nội dung này, theo đó, người có các quan hệ liên quan, thì sẽ không được làm kế toán hay làm kiểm toán ■

HOÀN THIỆN LUẬT KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC VÀ MỘT SỐ LUẬT LIÊN QUAN THEO TÍNH THẦN HIẾN PHÁP NĂM 2013

NGUYỄN VĂN HOAN*

Gần 9 năm thực hiện Luật Kiểm toán nhà nước¹(KTNN) cho thấy, một số tồn tại của Luật KTNN như phạm vi, đối tượng kiểm toán; nhiệm vụ tiền kiểm; giá trị pháp lý của báo cáo kiểm toán, đơn vị được kiểm toán; biên bản kiểm toán; công tác kiểm soát chất lượng mang yếu tố ngoại kiểm... có liên quan đến hoạt động kiểm toán, kiểm soát chất lượng báo cáo kiểm toán, giá trị của báo cáo kiểm toán ... chưa được sửa đổi, bổ sung; mối quan hệ giữa cơ quan KTNN với các cơ quan của Quốc hội, Chính phủ và các cơ quan liên quan còn thiếu những quy định chi tiết, thiếu các chế tài cần thiết để xử lý trách nhiệm, xử lý hậu quả, nhất là những quy định liên quan tới việc xử lý tổ chức, cá nhân không thực hiện các kiến nghị của KTNN. Để kịp thời thể chế hoá Hiến pháp năm 2013, ngoài việc sửa đổi Luật KTNN để khắc phục những tồn tại, hạn chế đã bộc lộ, còn phải sửa đổi, bổ sung các luật liên quan để đảm bảo sự thống nhất, đồng bộ của hệ thống pháp luật.

1. Cần thống nhất cách hiểu thuật ngữ

Khoản 1 Điều 118 Hiến pháp năm 2013 quy định: “KTNN là cơ quan do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, thực hiện kiểm toán việc quản lý, sử dụng tài chính, tài sản công”. Còn Điều 14 Luật KTNN hiện hành quy định: “Chức năng của KTNN: KTNN có chức năng kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động đối với cơ quan, tổ chức quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước”. Vấn đề đặt ra là, trong hai quy định này, có gì khác biệt “giữa tài chính nhà nước và tài chính công”; “giữa tài sản nhà nước và tài sản công”?

Theo *Giáo trình quản lý tài chính công* của Học viện Tài chính, “tài chính công là tổng thể các hoạt động thu, chi bằng tiền do

Nhà nước tiến hành, nó phản ánh hệ thống các quan hệ kinh tế nảy sinh trong quá trình tạo lập và sử dụng các quỹ công nhằm phục vụ thực hiện các chức năng của Nhà nước và đáp ứng các nhu cầu, lợi ích chung của toàn xã hội”.

Điều 53 Hiến pháp năm 2013 quy định: đất đai, tài nguyên nước, tài nguyên khoáng sản, nguồn lợi ở vùng biển, vùng trời, tài nguyên thiên nhiên khác và các tài sản do Nhà nước đầu tư, quản lý là *tài sản công* thuộc sở hữu toàn dân do Nhà nước đại diện chủ sở hữu và thống nhất quản lý.

Khoản 1 Điều 55 Hiến pháp năm 2013 nêu rõ: ngân sách nhà nước, dự trữ quốc gia, quỹ tài chính nhà nước và các nguồn *tài chính công* khác do Nhà nước thống nhất quản lý và phải được sử dụng hiệu quả, công

* *Vụ Tài chính - Ngân sách, Văn phòng Quốc hội.*

¹ Luật KTNN năm 2005.

bằng, công khai, minh bạch, đúng pháp luật.

Như vậy, xét về bản chất và nội hàm thì không có gì mâu thuẫn, đây chỉ là cách thể hiện bằng các thuật ngữ khác nhau. Do đó, để hệ thống pháp luật thống nhất thì những điều khoản đang được thể hiện bằng thuật ngữ “tài chính nhà nước”, “tài sản nhà nước” trong Dự thảo Luật KTNN (sửa đổi) cần được sửa là “tài chính công”, “tài sản công” và phải cụ thể hoá một bước.

2. Một số vấn đề cần có sự thống nhất về quan điểm sửa đổi

Về tài chính công, trong đó ngân sách nhà nước quy định tại khoản 1 Điều 55 Hiến pháp năm 2013

Ngân sách nhà nước (NSNN) đều được Luật KTNN hiện hành cũng như Dự thảo Luật KTNN (sửa đổi) quy định tại nhiều điều khoản. NSNN bao gồm hoạt động thu, chi NSNN, vừa là mục đích, vừa là đối tượng kiểm toán của KTNN. Vì vậy, cần thống nhất cách hiểu và áp dụng, nhất là đối với các đơn vị có nghĩa vụ nộp thuế, bởi vì:

- Về thực hiện nhiệm vụ tiền kiểm: Thực tiễn thời gian qua cho thấy, thực hiện nhiệm vụ tiền kiểm của KTNN còn ở mức độ khiêm tốn, nguyên nhân thì có nhiều, trong đó, có nguyên nhân từ các quy định trong Luật KTNN hiện hành chưa cụ thể. Vì vậy, việc bổ sung nội dung quy định: ý kiến và kết quả kiểm toán của KTNN là cơ sở phục vụ hoạt động xem xét, quyết định dự toán, phân bổ và giám sát ngân sách địa phương, phê chuẩn quyết toán ngân sách địa phương của Quốc hội và Hội đồng nhân dân (HĐND) tại khoản 2 Điều 73 và khoản 4 Điều 13 Dự thảo Luật KTNN (sửa đổi lần 10) là phù hợp.

- Về kiểm toán các doanh nghiệp - đơn vị có nghĩa vụ nộp thuế: Dự thảo Luật KTNN (sửa đổi) đã bổ sung khoản 5 (mới) tại Điều 4: “Cơ quan, ..., doanh nghiệp, ... có quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công”. Như vậy, theo Dự thảo Luật thì *doanh nghiệp nói chung*, không chỉ doanh nghiệp nhà nước (DNNN) hoạt động kinh doanh trong nền kinh tế là đối tượng áp dụng Luật KTNN (vì liên quan đến *thuế, phí* là nguồn thu chủ yếu của NSNN ...) mà còn có một số

doanh nghiệp liên quan đến tài chính công, tài sản công (DNNN và doanh nghiệp có *vốn góp* của Nhà nước) nữa.

Quy định như Dự thảo Luật KTNN (sửa đổi) là phù hợp với quy định tại khoản 5 Điều 161 Luật Doanh nghiệp về nội dung quản lý nhà nước đối với doanh nghiệp và phù hợp với tinh thần Hiến pháp năm 2013. Nhưng trên thực tế, qua gần 9 năm thực thi Luật KTNN, KTNN mới chỉ thực hiện việc đối chiếu số liệu về thực hiện nghĩa vụ thuế của các doanh nghiệp có quản lý, sử dụng tài chính công dưới 51% vốn điều lệ; đối với doanh nghiệp FDI, doanh nghiệp tư nhân, KTNN chưa thực hiện kiểm toán. Việc kiểm tra, thanh tra thuế hiện nay còn do nhiều ngành chức năng thực hiện: ngành thuế và thanh tra chuyên ngành, Thanh tra Chính phủ.

Bên cạnh đó, Luật Kiểm toán độc lập và hướng dẫn của Chính phủ có quy định về đối tượng bắt buộc phải kiểm toán như: doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, tổ chức tín dụng thành lập và hoạt động theo Luật Các tổ chức tín dụng, bao gồm cả chi nhánh ngân hàng nước ngoài tại Việt Nam ... Các DNNN, doanh nghiệp có vốn góp của Nhà nước, doanh nghiệp thực hiện dự án quan trọng quốc gia, dự án nhóm A (trừ dự án thuộc lĩnh vực bí mật) quy định tại điểm a, b, c khoản 2 Điều 37 Luật Kiểm toán độc lập thuộc diện kiểm toán bắt buộc Báo cáo tài chính hàng năm *nhưng không thể thay thế cho việc kiểm toán của KTNN*.

Từ thực tiễn nêu trên, Ban soạn thảo cần cân nhắc đề quy định sao cho vừa phù hợp thực tiễn, vừa bảo đảm tính bao quát và thống nhất, khả thi, tránh chòng chẹo nhưng vẫn đạt được mục đích của KTNN; trong đó, không loại trừ thực hiện việc kiểm toán, hoặc thẩm định lại kết quả kiểm toán của các đơn vị kiểm toán độc lập về thực hiện nghĩa vụ thuế khi xét thấy cần thiết.

Về Hội đồng KTNN

Để bảo đảm chất lượng và tính khách quan trong việc thẩm định, tái thẩm định nhằm xử lý những khiếu nại của các đơn vị được kiểm toán hoặc của các kiểm toán viên,

đề nghị Dự thảo Luật KTNN (sửa đổi) quy định cụ thể về tổ chức Hội đồng KTNN; chức năng, nhiệm vụ và quyền hạn của Hội đồng KTNN; nguyên tắc làm việc của Hội đồng KTNN; thành phần Hội đồng KTNN vừa có đại diện của KTNN, vừa có đại diện của cơ quan dân cử nhưng có nghiệp vụ kế toán, tài chính và pháp luật kinh tế.

Quy mô KTNN càng lớn, càng phức tạp thì việc phân công, phân cấp, chế độ trách nhiệm càng phải rõ ràng, chi tiết và cụ thể nhưng vẫn bảo đảm tuyệt đối nguyên tắc độc lập về chuyên môn, nghiệp vụ; về tổ chức và quản lý là tập trung, thống nhất và được quy định ngay trong Luật (ví dụ: Kiểm toán khu vực và chuyên ngành có được quyền thực hiện quy hoạch, bổ nhiệm, miễn nhiệm cấp phòng không?). Về phân cấp, đề nghị chú ý bảo đảm cho cấp dưới đầy đủ quyền hạn và trách nhiệm phù hợp với phạm vi quản lý; do đó, cần rà soát kỹ chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của các tổ chức có chức năng quản lý hoặc có chức năng tham mưu, vai trò của từng tổ chức, cá nhân để kiện toàn tổ chức, tăng cường hiệu lực và hiệu quả trong thực hiện nhiệm vụ.

Đối với các cơ quan tham mưu thuộc KTNN đề nghị được phân công cụ thể nhiệm vụ và được luật hoá, tránh chồng chéo chức năng, nhiệm vụ hoặc trống chức danh về quản lý. Thực hiện thuận lợi, bảo đảm quyền hoạt động độc lập về chuyên môn, nghiệp vụ của từng kiểm toán viên, của Đoàn kiểm toán và của cả cơ quan KTNN gắn với trách nhiệm cá nhân; bảo đảm tính chính xác, trung thực, khách quan, minh bạch về số liệu trong các kết luận, kiến nghị của kiểm toán viên, của Đoàn kiểm toán và của KTNN.

Nhiệm vụ, quyền hạn, tiêu chuẩn cụ thể (khoản 3 Điều 31 Dự thảo Luật KTNN sửa đổi) của từng ngạch kiểm toán viên nhà nước và các vấn đề, nội dung khác đã có quy định nhưng đang được điều chỉnh bởi các văn bản quy phạm pháp luật khác (dưới luật, như Nghị quyết của Ủy ban thường vụ Quốc hội). Đề nghị rà soát, xem xét và cân nhắc để có thể thực hiện luật hóa các quy định về nội dung này.

Về các hành vi vi phạm pháp luật về KTNN, đề nghị bổ sung hành vi: “Tổ chức, cá nhân của KTNN đưa ra kết luận, kiến nghị chưa đủ căn cứ pháp lý hoặc có căn cứ pháp lý song căn cứ pháp lý đó đã hết hiệu lực pháp luật gây lãng phí”. Đồng thời, tiếp tục rà soát để bảo đảm quy định được đầy đủ, bao quát và toàn diện.

Về xử lý vi phạm và bồi thường thiệt hại, theo quy định tại khoản 4 Điều 24, Luật Xử phạt vi phạm hành chính thì: “Mức phạt tiền tối đa đối với lĩnh vực mới chưa được quy định tại khoản 1 Điều này do Chính phủ quy định sau khi được sự đồng ý của Ủy ban thường vụ Quốc hội”. Như vậy, việc quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực KTNN thuộc thẩm quyền của Chính phủ sau khi được sự đồng ý của Ủy ban thường vụ Quốc hội. Do vậy, đề nghị thiết kế rõ các hành vi vi phạm để tránh chồng chéo với các luật có liên quan.

Về giải quyết khiếu nại, tố cáo, quy định tại Điều 78 và 79 của Dự thảo Luật KTNN (sửa đổi lần 10), đề nghị quy định cụ thể hơn về trình tự, thủ tục khiếu nại và giải quyết khiếu nại; quyền và nghĩa vụ của các bên tham gia trong khiếu nại và giải quyết khiếu nại trong hoạt động kiểm toán.

Về quyền hạn của KTNN, quy định tại khoản 5 Điều 14 của Dự thảo Luật KTNN (sửa đổi lần 10); trong đó có quy định “Xử lý theo thẩm quyền”. Đề nghị làm rõ KTNN có quyền xử lý những hành vi vi phạm pháp luật nào cho phù hợp nội dung đã nêu trên.

3. Các luật liên quan cần thống nhất sửa đổi, bổ sung về nội dung:

- Với Luật NSNN:

Mặc dù tại Điều 64 và 66 Luật NSNN năm 2002 cũng đã quy định nhiệm vụ kiểm toán báo cáo quyết toán ngân sách của KTNN, theo chúng tôi, nên bổ sung quy định rõ hơn về nhiệm vụ quyền hạn của KTNN trong Luật NSNN, nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động của KTNN, kịp thời cung cấp thông tin phục vụ Quốc hội, Chính phủ, HĐND và UBND các cấp.

Luật NSNN năm 2002 chưa quy định nhiệm vụ kiểm toán báo cáo quyết toán ngân

sách của KTNN như quy định tại điểm 4, Điều 15 Luật KTNN. Do vậy, cần nghiên cứu bổ sung nội dung này vào Luật NSNN.

Đồng thời, việc công khai kết quả kiểm toán quyết toán ngân sách theo quy định tại Điều 13 Luật NSNN còn chưa cụ thể.

Luật NSNN và Luật KTNN quy định việc kiểm toán báo cáo quyết toán NSNN các cấp được thực hiện trước khi Quốc hội, HĐND phê chuẩn quyết toán ngân sách. Tuy nhiên, theo quy định của Luật NSNN và văn bản hướng dẫn thi hành thì thời gian lập, chỉnh lý và gửi báo cáo quyết toán ngân sách của các bộ, ngành, địa phương là quá dài (chậm nhất trước ngày 1/10 năm sau)² nên thực tế cho thấy, việc kiểm toán để phục vụ HĐND các cấp phê chuẩn quyết toán ngân sách theo luật gặp nhiều khó khăn do hạn chế về mặt thời gian, có nhiều cuộc kiểm toán không thực hiện kiểm toán trước khi HĐND phê chuẩn quyết toán ngân sách địa phương. Do vậy, cần nghiên cứu thay đổi thời gian hoàn thành báo cáo quyết toán ngân sách phù hợp với thực tế hoặc đổi mới kế hoạch kiểm toán, đảm bảo tính khả thi và thống nhất cho Luật NSNN và Luật KTNN.

- Với Luật Quản lý thuế:

Thu NSNN bao gồm các nguồn thu từ thuế, phí và lệ phí, thu khác, trong đó thuế là nguồn thu chủ yếu của NSNN. Theo quy định của Luật KTNN thì công tác quản lý thu nộp NSNN là đối tượng kiểm toán của KTNN và thực tế kiểm toán những năm gần đây cho thấy, tình trạng gian lận, trốn thuế, thất thu thuế còn khá phổ biến. Tuy nhiên, nội dung kiểm toán công tác quản lý thuế chưa được quy định trong Luật Quản lý thuế. Để đảm bảo tính đồng bộ và thống nhất giữa các luật và tăng cường vai trò của KTNN trong hoạt động kiểm toán công tác quản lý thuế, phí - lệ phí, cần bổ sung nội dung về trách nhiệm KTNN trong kiểm toán công tác quản lý thuế của KTNN vào Luật Quản lý thuế.

- Với Luật Quản lý, sử dụng tài sản nhà nước:

Tài sản nhà nước do cơ quan nhà nước, tổ chức chính trị xã hội được Nhà nước giao quản lý, sử dụng cho các mục đích nhất định, đây là nguồn lực lớn của quốc gia cần được quản lý chặt chẽ. Thực tế cho thấy, việc quản lý, sử dụng tài sản nhà nước thời gian qua còn thiếu chặt chẽ, kém hiệu quả. Do vậy, để tăng cường quản lý chặt chẽ, có hiệu quả tài sản nhà nước và sự thống nhất, đồng bộ trong các quy định về hoạt động KTNN, cần phải bổ sung nội dung quy định cụ thể hơn về trách nhiệm của KTNN trong Luật Quản lý, sử dụng tài sản nhà nước như quy định tại Điều 5 Luật KTNN hiện hành cũng như Dự thảo Luật KTNN (sửa đổi).

- Với Luật Quản lý nợ công:

Theo quy định tại Điều 5 Luật KTNN và Điều 5 Dự thảo Luật KTNN, có thể hiểu nợ công cũng là đối tượng kiểm toán của KTNN. Tuy nhiên, chưa có quy định cụ thể về trách nhiệm, quyền hạn của KTNN trong việc kiểm toán nợ công. Do vậy, cần nghiên cứu bổ sung Luật Quản lý nợ công, Luật KTNN một số nội dung quy định về trách nhiệm, quyền hạn của KTNN trong việc kiểm toán nợ công, nhằm phát huy vai trò của KTNN trong việc kiểm toán để xem xét mức vay nợ, mức an toàn nợ quốc gia, đưa ra các giải pháp, kiến nghị quản lý, sử dụng nợ công có hiệu quả.

- Với Luật Phòng, chống tham nhũng, Luật Thực hành tiết kiệm, chống lãng phí:

Luật Phòng chống tham nhũng, Luật Thực hành tiết kiệm, chống lãng phí đều có nội dung quy định về trách nhiệm của KTNN trong đấu tranh phòng, chống tham nhũng, thực hành tiết kiệm, chống lãng phí. Hiện nay, vai trò và trách nhiệm của KTNN trong lĩnh vực này ngày càng được nâng cao, nhất là trong bối cảnh toàn Đảng, toàn dân đang quyết tâm thực hiện Nghị quyết Hội nghị Trung ương lần 4 và lần 5 khóa XI. Vì vậy, đề nghị tiếp tục nghiên cứu để tiến hành hoàn thiện các luật có liên quan đến lĩnh vực phòng, chống tham nhũng, thực hành tiết kiệm, chống lãng phí ■

2 Thông tư số 59/2003/TT-BTC ngày 23/6/2003 của Bộ Tài chính.

KIỆN NGHỊ HOÀN THIỆN PHÁP LUẬT VỀ GIÁM SÁT NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC

KHUẤT VIỆT HẢI*

Ngân sách nhà nước (NSNN) luôn thể hiện vai trò và tầm quan trọng đối với sự tồn tại và phát triển của một quốc gia. Chính vì thế mà việc quản lý, giám sát “cái bánh ngân sách” bằng hệ thống pháp luật như thế nào luôn là một thách thức đối với các cơ quan chức năng. Hiện nay các văn bản pháp luật về giám sát NSNN nói riêng và giám sát tài chính công ở Việt Nam nói chung vẫn còn khiếm khuyết. Đây cũng là vấn đề khá phức tạp và nhạy cảm, đòi hỏi các chuyên gia, các nhà nghiên cứu lập pháp và các cơ quan nhà nước có thẩm quyền phối hợp chặt chẽ, đồng bộ với nhau để xây dựng một hệ thống pháp luật về giám sát NSNN thực sự hiệu quả, minh bạch, công bằng và văn minh; từ đó làm cơ sở pháp lý quan trọng điều chỉnh và tác động tới tất cả các hoạt động thu - chi của NSNN, nhằm chống thất thoát, tham nhũng, lãng phí, lạm phát để thúc đẩy phát triển kinh tế - xã hội trong xu thế hội nhập toàn cầu.

Có thể hiểu pháp luật điều chỉnh giám sát NSNN là tập hợp các quy phạm pháp luật do cơ quan nhà nước có thẩm quyền ban hành, điều chỉnh các quan hệ xã hội phát

sinh trong quá trình giám sát hoạt động tạo lập, quản lý, phân phối, sử dụng và quyết toán NSNN.

Căn cứ vào hệ thống quy định pháp luật hiện hành, giám sát NSNN được thực hiện thông qua các cơ quan chức năng của Nhà nước, bao gồm Quốc hội, Hội đồng Nhân dân (HĐND) các cấp, Chính phủ và Ủy ban nhân dân (UBND) các cấp, Kho bạc Nhà nước (KBNN) và Kiểm toán Nhà nước (KTNN).

1. Quy định của pháp luật về giám sát ngân sách nhà nước được thực hiện thông qua các cơ quan chức năng của Nhà nước

Pháp luật về giám sát NSNN của Quốc hội

Chúng ta đã xây dựng được bộ khung pháp lý ban đầu với thành quả là Luật số 05/2003/QH về Hoạt động giám sát của Quốc hội, nhằm nâng cao hiệu lực, hiệu quả hoạt động giám sát của Quốc hội, góp phần bảo đảm cho Hiến pháp, luật, nghị quyết của Quốc hội, pháp lệnh, nghị quyết của Ủy ban thường vụ Quốc hội (UBTVQH) được thi hành nghiêm chỉnh và thống nhất; Luật này quy định về hoạt động giám sát của Quốc

* ThS. Giảng viên Khoa Quản lý Tài chính công - Học viện Hành chính Quốc gia

hội, UBND, Hội đồng Dân tộc, Ủy ban của Quốc hội, Đoàn đại biểu Quốc hội và đại biểu Quốc hội. Theo đó:

Về thẩm quyền giám sát: Quốc hội là cơ quan quyền lực nhà nước cao nhất có thẩm quyền giám sát chung đối với tất cả các lĩnh vực, đặc biệt là giám sát các hoạt động thu - chi của NSNN. Cụ thể tại khoản 4 Điều 70 Hiến pháp năm 2013 và khoản 2 Điều 7 Luật Tổ chức Quốc hội năm 2014 quy định: Quốc hội có quyền quyết định chính sách cơ bản về tài chính, tiền tệ quốc gia; quy định sửa đổi hoặc bãi bỏ các thứ thuế; quyết định dự toán NSNN và phân bổ ngân sách trung ương, phê chuẩn quyết toán NSNN.

Với quyền hạn giám sát và quyết định vô cùng quan trọng liên quan đến cả ba khâu trong quy trình NSNN, mỗi một quyết định của Quốc hội đều tác động và ảnh hưởng to lớn tới sự phát triển chung của nền kinh tế. Quyền giám sát NSNN đó được biểu hiện thông qua việc giám sát tại kỳ họp của đại biểu Quốc hội; thông qua các cơ quan chuyên trách (như UBND, Ủy ban Kinh tế, Ủy ban Tài chính ngân sách) và việc thành lập các đoàn giám sát chuyên trách và Ủy ban lâm thời.

Việc thực hiện quyền giám sát và hoạt động thực tế của các đại biểu cũng như các cơ quan chuyên trách đang từng bước khẳng định được tinh thần trách nhiệm và tính hiệu quả trong quá trình quản lý NSNN.

Về phương thức giám sát: thông qua quá trình chất vấn của các đại biểu và các cuộc họp các Ủy ban của Quốc hội cho thấy, các báo cáo về lập dự toán và quyết toán NSNN đã thực hiện đầy đủ các quy định của Luật NSNN và quy định tại Nghị quyết số 387/UBTVQH11 ngày 17/3/2003 của UBND và Nghị định số 73/2003/NĐ-CP ngày 23/6/2003 của Chính phủ. Bên cạnh đó còn có hình thức giám sát theo chuyên đề và giám sát đột xuất, tất cả đều nhằm điều chỉnh những sai phạm và thiếu sót nhằm bảo đảm kỷ luật tài chính tổng thể, chống tham nhũng, thất thoát và kém hiệu quả.

Tuy nhiên, xét về khía cạnh pháp lý thì vẫn còn tồn tại nhiều vấn đề làm hạn chế quyền giám sát của Quốc hội. Cụ thể liên quan đến:

- Quy định hoạt động chất vấn, quy định về chủ thể chịu chất vấn: Theo các quy định hiện hành thì Quốc hội đã tự hạn chế quyền giám sát tối cao của mình khi không chất vấn một số chủ thể như Tổng KTNN hoặc Tổng giám đốc KBNN. Ví dụ: pháp luật quy định Quốc hội có quyền giám sát đối với hoạt động của KTNN, thậm chí thành lập Ủy ban lâm thời để điều tra nhưng không có văn bản nào quy định về việc chất vấn đối với Tổng KTNN. Pháp luật cũng chưa quy định rõ trách nhiệm của các cơ quan của Chính phủ, các địa phương, cơ quan tổ chức chịu sự giám sát dẫn đến tình trạng các chủ thể chưa thực hiện nhiệm vụ của mình một cách hiệu quả, với tinh thần trách nhiệm cao và tích cực, sáng tạo. Bên cạnh đó, nhiều quy định còn mang tính chung chung như trình tự, thủ tục, công tác phối hợp giữa các cơ quan, đơn vị. Chưa có quy định cụ thể về chế tài xử lý các đối tượng vi phạm Luật về Hoạt động giám sát Quốc hội. Vẫn còn thiếu những quy định về chế độ cung cấp thông tin để giám sát hoạt động của Chính phủ. Chính vì sự thiếu hụt và khiếm khuyết đó nên rất cần thiết phải tiếp tục hoàn thiện hơn nữa các văn bản pháp luật liên quan nhằm điều chỉnh kịp thời và nâng cao tinh thần trách nhiệm, tính công khai minh bạch.

- Quy định về tổ chức hoạt động chất vấn, như chuẩn bị chất vấn, thực hiện trả lời chất vấn, ra nghị quyết sau khi chất vấn và trách nhiệm thực hiện cam kết của người bị chất vấn chưa cụ thể nên dẫn đến hiệu quả không cao. Bên cạnh đó, vẫn còn thiếu các quy định thực thi về hoạt động của Ủy ban điều tra lâm thời của Quốc hội và HĐND.

Pháp luật về giám sát NSNN của HĐND các cấp

Theo Luật số 11/2003/QH11 về Tổ chức HĐND và UBND, HĐND các cấp có thẩm quyền giám sát đối với hoạt động NSNN ở

địa phương theo quy định của Hiến pháp và Luật Tổ chức HĐND và UBND. Hoạt động giám sát của HĐND có sự khác biệt so với Quốc hội, đó là thẩm quyền và quy mô giám sát vì HĐND các cấp chỉ giới hạn trong phạm vi địa phương. Cụ thể: việc giám sát của HĐND tại kỳ họp, hoạt động của Ban Kinh tế thuộc HĐND cấp tỉnh và các Ban của HĐND, của đại biểu HĐND trong hoạt động thu - chi NSNN. Đối với các đại biểu HĐND, công tác giám sát phải nghiêm chỉnh chấp hành và tuân thủ Luật Thực hành tiết kiệm, chống lãng phí trong quản lý, sử dụng NSNN, vốn nhà nước, tài sản nhà nước, lao động, thời gian lao động trong khu vực nhà nước; quản lý, khai thác và sử dụng tài nguyên; hoạt động sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng của tổ chức, hộ gia đình, cá nhân.

Việc các cơ quan HĐND và đại biểu HĐND thực hiện tốt chức năng giám sát NSNN được coi là thước đo về tính minh bạch, hiệu quả và ngăn ngừa các biểu hiện tham nhũng, lãng phí. Tuy nhiên, hiện vẫn còn những tồn tại về hoạt động chất vấn của đại biểu HĐND: như tại địa phương, pháp luật hiện hành quy định đại biểu HĐND có quyền chất vấn Chủ tịch HĐND, Chủ tịch UBND và các thành viên khác của UBND, thủ trưởng cơ quan chuyên môn thuộc UBND, Viện trưởng Viện Kiểm sát nhân dân, Chánh án Tòa án nhân dân cùng cấp, nhưng nhiều chủ thể liên quan đến hoạt động thu - chi NSNN tại địa phương không thuộc đối tượng bị chất vấn như Cục trưởng Cục thuế, Giám đốc KBNN cấp tỉnh... là những vị trí và cơ quan hết sức quan trọng trong hoạt động NSNN tại địa phương. Cần phải bổ sung, hoàn thiện các văn bản luật nhằm tăng cường các hoạt động giám sát NSNN.

Pháp luật về giám sát NSNN của Chính phủ và UBND các cấp

Chính phủ và UBND các cấp là cơ quan giám sát đối với hoạt động quản lý ngân sách của chính mình. Đây là hoạt động “tự giám sát”, chủ yếu là các hoạt động kiểm tra, thanh

tra. Hệ thống cơ quan thanh tra hiện nay được tổ chức và hoạt động thống nhất theo quy định của Luật Thanh tra năm 2010. Tuy nhiên, theo cách thức hiện nay, khi thanh tra phát hiện hành vi vi phạm trong lĩnh vực NSNN (tham nhũng, lãng phí) thì các cơ quan này chỉ có thể báo cáo và khuyến nghị, việc có tiếp tục gửi tới cơ quan điều tra hay không phụ thuộc vào người đứng đầu tổ chức, đơn vị. Điều đó cho thấy sự khiêm khuyết và thiếu đi tính trung thực, khách quan và đặc biệt là tính độc lập trong tổ chức bộ máy giám sát.

Pháp luật về giám sát NSNN qua KBNN

KBNN là cơ quan quản lý nhà nước về quỹ NSNN; thực hiện huy động vốn cho NSNN và cho đầu tư phát triển thông qua phát hành trái phiếu Chính phủ theo quy định của pháp luật. Để đánh giá một cách khách quan và đầy đủ hoạt động giám sát của KBNN, cần xem xét toàn diện từ các khoản chi của NSNN, bao gồm chi thường xuyên, chi đầu tư xây dựng cơ bản, cụ thể:

Kiểm soát chi thường xuyên NSNN qua KBNN: Pháp luật đã quy định rõ về quyền, nghĩa vụ và trách nhiệm của các cơ quan, tổ chức, đơn vị có liên quan trong việc giám sát chi tiêu NSNN, trong đó KBNN đóng vai trò trực tiếp là cơ quan kiểm soát chi cuối khi thực hiện xuất quỹ NSNN. Bên cạnh đó, pháp luật cũng đã có một loạt các văn bản quy định về nguyên tắc, nội dung, hình thức và phương thức kiểm soát chi: Thông tư số 161/2012/TT-BTC ngày 2/10/2012 của Bộ Tài chính quy định về trình tự, thủ tục kiểm soát chi NSNN qua KBNN; tính tự chủ, tự chịu trách nhiệm về sử dụng biên chế và kinh phí hành chính của các đơn vị sử dụng NSNN được quy định trong Nghị định số 130/2005/NĐ-CP ngày 17/10/2005 của Chính phủ hay Nghị định số 43/2006/NĐ-CP ngày 26/6/2006 của Chính phủ quy định quyền tự chủ, tự chịu trách nhiệm về thực hiện nhiệm vụ, tổ chức bộ máy, biên chế, và

tài chính đối với các đơn vị sự nghiệp công lập; Thông tư số 164/2011/TT-BTC của Bộ Tài chính quy định về thu chi tiền mặt qua hệ thống KBNN, ghi nhận nguyên tắc thanh toán không dùng tiền mặt trong chi NSNN và khuyến khích trong thu NSNN. Cùng với việc chuyển từ phương thức kiểm soát, thanh toán chi thường xuyên theo hạn mức chi quý sang quản lý theo dự toán ngân sách hàng năm đã giảm bớt thủ tục trong thanh toán và tăng tính minh bạch. Kiểm soát cam kết chi đã được quy định tại Thông tư số 113/2008/TT-BTC của Bộ Tài chính ngày 27/11/2008.

Kiểm soát chi đầu tư xây dựng cơ bản qua KBNN: Pháp luật đã quy định rõ vai trò và trách nhiệm của các cơ quan quản lý nhà nước và nhà thầu, trong đó KBNN được giao việc quản lý và kiểm soát chi tiêu vốn đầu tư xây dựng cơ bản từ vốn NSNN và trái phiếu Chính phủ; kiểm soát thanh toán vốn cho nhà thầu theo đúng quy định trong hợp đồng. Tuy nhiên việc giải ngân vốn đầu tư xây dựng cơ bản còn có sự tham gia của một số cơ quan quản lý như cơ quan kế hoạch và đầu tư nên đã làm cho công tác kiểm soát bị phân tán: đối với vốn đầu tư trực tiếp từ NSNN được giải ngân qua KBNN căn cứ vào kế hoạch vốn được giao; cơ quan tài chính kiểm soát hồ sơ đề nghị rút vốn của các dự án thuộc nguồn vốn ODA qua tài khoản đặc biệt.

Pháp luật về giám sát NSNN của KTNN

KTNN là cơ quan chuyên môn về kiểm tra tài chính nhà nước do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật. Trên thực tế, KTNN đã từng bước góp phần tích cực trong việc cung cấp thông tin, tư vấn để Quốc hội có thêm căn cứ giám sát dự toán NSNN, làm minh bạch tài chính ngân sách thông qua việc kiểm toán báo cáo tài chính của các tổ chức, các cấp ngân sách. Song việc giám sát của KTNN đến nay vẫn không tránh khỏi những hạn chế:

Luật KTNN chưa quy định cụ thể nhiệm vụ kiểm toán thuế nói chung của cơ quan

KTNN cũng như thẩm quyền kiểm toán nghĩa vụ nộp NSNN của các tổ chức, doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế.

Chưa có sự phân tách rõ ràng chức năng kiểm toán và chức năng tự đánh giá của Chính phủ. Chức năng kiểm toán tuân thủ của KTNN đôi khi nhầm lẫn với hoạt động thanh tra, kiểm tra của Nhà nước khi kiểm toán có quyền đánh giá việc tuân thủ các quy chế nội bộ của đơn vị sử dụng ngân sách.

Điều đó cho thấy, vai trò, chức năng của KTNN rất quan trọng nhưng chưa tương xứng với địa vị pháp lý của KTNN Việt Nam so với KTNN các nước có địa vị pháp lý tương tự.

2. Một số yêu cầu và giải pháp nhằm hoàn thiện pháp luật về giám sát ngân sách nhà nước

Việc hoàn thiện pháp luật về giám sát NSNN đáp ứng các yêu cầu cơ bản sau:

- *Pháp luật điều chỉnh giám sát NSNN phải đảm bảo tính toàn diện và sâu rộng:* do hoạt động thu - chi NSNN gắn liền với lợi ích, trách nhiệm và quyền hạn của nhiều chủ thể khác nhau nên việc hoàn thiện các quy định của pháp luật trong lĩnh vực này thực sự là một yêu cầu khách quan và vô cùng bức thiết. “Miếng bánh ngân sách” thì nhỏ mà nhu cầu chi cho đầu tư phát triển, chi thường xuyên và chi trả nợ hàng năm quá lớn, do đó sự điều chỉnh của pháp luật về giám sát NSNN không chỉ mang tính toàn diện mà còn phải sâu rộng, bao trùm lên toàn bộ quá trình lập dự toán, chấp hành và quyết toán NSNN. Từ đó, làm cơ sở pháp lý quan trọng điều chỉnh, giám sát NSNN một cách hiệu quả, chống thất thoát, tham nhũng và lãng phí.

- *Pháp luật điều chỉnh giám sát NSNN phải đảm bảo tính đồng bộ:* bất kỳ hệ thống pháp luật của quốc gia nào cũng cần phải đảm bảo tính đồng bộ. Tính đồng bộ được thể hiện qua các quy định của pháp luật do Nhà nước ban hành có mối quan hệ nội tại thống nhất và liên hệ chặt chẽ với nhau,

không được mâu thuẫn hay trùng chéo, nhằm hướng tới sự hiệu quả, minh bạch và nhất quán.

- *Pháp luật điều chỉnh giám sát NSNN phải phù hợp với thực tiễn:* với thực tiễn nước ta hiện nay, nguồn thu NSNN có hạn mà nhu cầu chi thì lớn, chúng ta không chỉ phải gồng mình trả các khoản nợ cũ mà còn phải tiếp tục vay thông qua các nguồn vốn trong và ngoài nước khác nhau nhằm ổn định và phát triển kinh tế. Trước những đòi hỏi và thách thức như vậy, yêu cầu các quy phạm pháp luật điều chỉnh hoạt động giám sát NSNN phải bám sát thực tiễn, lấy thực tiễn làm gốc để kịp thời điều chỉnh một cách hợp lý, góp phần nâng cao hiệu lực, hiệu quả trong công tác quản lý NSNN.

Một số giải pháp hoàn thiện pháp luật về giám sát NSNN:

- Hiến pháp năm 2013 đã quy định thẩm quyền của Quốc hội trong lĩnh vực NSNN là "... quyết định phân chia các khoản thu và nhiệm vụ chi giữa ngân sách trung ương và ngân sách địa phương; ... quyết định dự toán NSNN và phân bổ ngân sách trung ương, phê chuẩn quyết toán NSNN" (khoản 4 Điều 70). Từ quy định này, trong xu hướng phân cấp mạnh cho chính quyền địa phương, Quốc hội sẽ giao cho địa phương quyền phê chuẩn quyết toán ngân sách địa phương. Quốc hội chỉ xem xét báo cáo quyết định NSNN được cơ quan có thẩm quyền trình lên.

- Theo Hiến pháp năm 2013, KTNN là một chế định hiến định độc lập. Vai trò của KTNN là hết sức quan trọng, cần phải tạo ra cơ chế độc lập để KTNN đủ mạnh, thực quyền trong việc kiểm tra, giám sát và kiểm soát việc quản lý và sử dụng NSNN, làm trong sạch và lành mạnh hóa nền tài chính quốc gia. Do vậy, cần thiết phải hoàn thiện nhanh chóng tổ chức và hoạt động của KTNN (hệ thống chuẩn mực kiểm toán, quy trình kiểm toán, phương pháp chuyên môn nghiệp vụ kiểm toán để nâng cao chất lượng kiểm toán) hướng tới minh bạch, hiệu quả trong công tác quản lý NSNN.

- Hoàn thiện Luật NSNN năm 2002: Luật NSNN năm 2002 cần được sửa đổi phù hợp với tinh thần Hiến pháp năm 2013, bổ sung thêm một số quy định về thẩm quyền và trách nhiệm của KTNN trong công tác lập và quyết toán NSNN; bổ sung, sửa đổi Luật NSNN năm 2002 theo hướng phân biệt rõ phạm vi của NSNN và các quỹ tài chính ngoài NSNN; bổ sung quy định về địa vị pháp lý của KBNN để tăng cường tính minh bạch và hiệu quả hoạt động cho KBNN.

- Tiếp tục hoàn thiện Luật Hoạt động giám sát của Quốc hội: Phân định rõ thẩm quyền giám sát cũng như xây dựng cơ chế phối hợp hoạt động giám sát giữa các cơ quan của Quốc hội và với Quốc hội; cần mở rộng quyền chất vấn của Quốc hội cho phép Quốc hội chất vấn Tổng KTNN, Tổng Giám đốc KBNN, có văn bản đánh giá kết quả chất vấn và trả lời chất vấn, làm cơ sở pháp lý cho Quốc hội theo dõi giải quyết các nội dung "hậu chất vấn" để nâng cao hiệu quả giám sát. Bên cạnh đó, hoàn thiện việc xây dựng Luật Tổ chức Chính quyền địa phương để có một hệ thống pháp luật hoàn chỉnh.

- Tiếp tục hoàn thiện cơ cấu tổ chức và hoạt động của Quốc hội: Cụ thể, tăng cường cả về số lượng và chất lượng đại biểu Quốc hội hoạt động chuyên trách có am hiểu về lĩnh vực tài chính ngân sách.

- Không ngừng công khai, minh bạch hoạt động giám sát NSNN: Đây thực sự là vấn đề nhạy cảm, vì công khai đến đâu và minh bạch đến đâu luôn là nội dung thắc mắc của nhiều đại biểu Quốc hội và hầu hết người dân. Chúng ta càng rõ ràng, minh bạch hóa cao trong chu trình ngân sách thì mức độ hiệu quả trong quản lý NSNN càng cao.

Có thể thấy, còn rất nhiều vấn đề đang tồn tại, phức tạp, trùng chéo, đan xen cần phải được nâng cấp, sửa đổi, bổ sung và không ngừng hoàn thiện các quy định của pháp luật về giám sát NSNN một cách đầy đủ, sâu rộng và khoa học để hướng tới những tiêu chí: minh bạch, hiệu quả và văn minh trong xu thế hội nhập toàn cầu ■

